

شماره: ۵۹۶۸ / ۵۷۰۰۳

تاریخ: ۱۴۰۵/۰۲/۰۷

ساعت: ۱۱:۵۷

طبقه بندی:

فوریت:



معاونت حقوقی رئیس جمهور

به استعاض

جناب آقای سبحانیان

معاون محترم وزیر و رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

با سلام و احترام؛

بازگشت به مکاتبه شماره ۲۳۰/۲۷۱۴/ص مورخ ۱۴۰۴/۰۲/۱۳ در خصوص «شمول مالیات بر ارزش افزوده به قراردادهای شرکتهای مهندسیین مشاور» و نیز ضمن ایفاد مکاتبه سازمان تأمین اجتماعی به شماره ۷۱۰۰/۱۴۰۴/۴۱۸۲ مورخ ۱۴۰۴/۰۷/۲۶ (به پیوست)، به استحضار می‌رساند:

تبصره جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده^۱ مصوب ۱۴۰۰ ناظر به ارائه خدمت توسط شرکتهای تأمین نیروی انسانی و شرکتهایی است که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی، ارائه می‌کنند.

شایان ذکر است در غالب قراردادهای بخشی از هزینه تمام شده و مبلغ قرارداد ناظر به هزینه نیروی انسانی است، لذا، صرف وجود هزینه نیروی انسانی موجب بهره‌مندی از معافیت اخیرالذکر نمی‌گردد، به ویژه این که اصل تفسیر مضیق بر معافیت‌ها حاکم است.

محمود صابر

معاون هماهنگی و برنامه ریزی

امور حقوقی دستگاههای اجرایی

1. تبصره جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده: در ارائه خدمت توسط شرکتهای تأمین نیروی انسانی و شرکتهایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می‌کنند (مانند شرکتهای ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی)، بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه‌های حقوق و دستمزد است، معاف می‌باشد. حکم این بند مشروط به تأیید میزان حقوق و دستمزد و مزایا توسط سازمان بیمه‌گر است.

شماره: ۵۹۶۸ / ۵۷۰۰۳

تاریخ: ۱۴۰۵/۰۲/۰۷

ساعت: ۱۱:۵۷

طبقه بندی:

فوریت:



معاونت حقوقی رئیس جمهور

رونوشت:

- جناب آقای پاداش، معاون محترم هماهنگی و نظارت اقتصادی و زیربنایی معاون اول رئیس جمهور، جهت استحضار
- جناب آقای صیامی، دبیر محترم کمیسیون اقتصاد دفتر هیات دولت، جهت استحضار
- جناب آقای سالاری، مدیرعامل محترم سازمان تامین اجتماعی، جهت استحضار
- جناب آقای عدل، مشاور عالی و رئیس محترم حوزه ریاست سازمان برنامه و بودجه کشور، جهت استحضار و صدور دستور لازم جهت رعایت کارفرمایان
- جناب آقای محضرنیا، سرپرست محترم مرکز ملی مطالعات، پایش و بهبود محیط کسب و کار وزارت امور اقتصادی و دارایی، جهت استحضار
- جناب آقای حسن زاده، رئیس محترم اتاق ایران و دبیر کمیته حمایت از کسب و کار، جهت آگاهی
- دبیر محترم انجمن صنفی مهندسان مشاور خراسان رضوی، جهت آگاهی و پیگیری لازم
- اداره کل حوزه /
- شورای نظرات حقوقی /



سازمان تامین اجتماعی

بسمه تعالی

وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی

«سرمایه گذاری برای تولید»

تاریخ: ۱۴۰۴/۰۷/۲۶

شماره: ۷۱۰۰/۱۴۰۴/۴۱۸۲

پیوست: دارد

ارجحیت: فوری

جناب آقای کلهری

مدیر کل محترم حوزه معاونت حقوقی ریاست جمهوری

موضوع: در خصوص شمول مالیات بر ارزش افزوده بخش حقوق و دستمزد قراردادها

باسلام

احتراماً؛ عطف به رونوشت نامه شماره ۵۷۰۰۳/۹۱۷۹۰ مورخ ۱۴۰۴/۰۶/۱۵ در خصوص لزوم اظهار نظر این سازمان نسبت به شمول مالیات بر ارزش افزوده به بخش حقوق و دستمزد قراردادها از سوی سازمان امور مالیاتی، ضمن تایید و تصدیق نظریه سازمان بازرسی کل کشور در این خصوص به استحضار می رساند، اظهارات سازمان امور مالیاتی طی نامه شماره ۲۳۰/۲۷۱۴/ص مورخ ۱۴۰۴/۰۲/۱۳ برخلاف آرای هیات عمومی دیوان عدالت اداری می باشد:

۱- نامه شماره ۰۲۸/۲۶۵۴۴۴ مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۲۷ سازمان بازرسی کل کشور

"... وفق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷، هر خدماتی که مشمول مالیات بر حقوق باشد از جمله صورت وضعیت شرکت‌های مهندسی مشاور یا شرکت‌های تامین نیرو از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشند."

۲- دادنامه شماره ۳۲۷۴ کلاسه پرونده ۱۶۵۳ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۱۷ هیات عمومی دیوان عدالت اداری،

دادنامه مذکور اشعار می دارد " ... براساس بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷، خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات‌های مستقیم از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند و هیات عمومی دیوان عدالت اداری نیز به موجب آرای شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۰۳/۰۱ و ۲۸۳۱ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۲۸ معافیت مطلق این خدمات را چه در قالب پرداخت مستقیم و چه پرداخت غیرمستقیم حقوق از مالیات بر ارزش افزوده تأیید کرده است. بنابراین قسمت صدر بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور که براساس آن اعلام شده است، معافیت مزبور صرفاً در خصوص پیمانکاران که ماهیت قرارداد آنها خدمات نیروی انسانی بوده، اجرایی است و به سایر قراردادها از جمله قراردادهای تعمیراتی و دیگر خدمات غیرمعاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده قابلیت تسری ندارد، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می‌شود."

۳- دادنامه شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۰۳/۰۱ هیات عمومی دیوان عدالت اداری

این دادنامه بیان می دارد " مطابق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ « خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع قانون مالیات‌های مستقیم از پرداخت مالیات معاف است.» با توجه به این حکم ارائه خدمات مشمول مالیات بر حقوق به طور مطلق از مالیات معاف بوده و مقید نمودن آن به پرداخت کنندگان مستقیم و بی واسطه (پیمانکار یا غیرپیمانکار) مغایر هدف و اراده مقنن است و لذا بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲



نامه بدون مهر برجسته فاقد اعتبار است

ش.ش: ۱۲۴۷۳۹۸۶۹

نشانی: تهران، خیابان آزادی، پلاک ۳۵۹ کدپستی ۱۴۵۷۹۶۵۹۵ تلفن ۶۴۵۰۱ پایگاه اطلاع رسانی tamin.ir پیام‌رسان‌های ایرانی @tamin_media



معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور که بر خلاف اطلاق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون یاد شده وضع شده با استناد به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می‌شود.

۴- دادنامه شماره ۲۸۳۱ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۲۸ هیات دیوان عدالت اداری

مطابق دادنامه مذکور " ... ثانیاً: براساس بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷، خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیاتهای مستقیم از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند و هیات عمومی دیوان عدالت اداری نیز به موجب رای شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۰۳/۰۱ خود معافیت مطلق این خدمات را چه در قالب پرداخت مستقیم و چه پرداخت غیرمستقیم حقوق از مالیات بر ارزش افزوده تایید کرده است ... " بر این اساس هیات عمومی دیوان عدالت اداری، معافیت مطلق این خدمات را چه در قالب پرداخت مستقیم و چه پرداخت غیر مستقیم حقوق از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف اعلام نموده است.

۵- رای شماره ۸۳۳۸ مورخ ۱۴۰۲/۰۷/۲۵ هیات عمومی دیوان عدالت اداری

این دادنامه اشعار می‌دارد، "هیات عمومی دیوان عدالت اداری سابقاً و براساس آرای مختلف خود از جمله دادنامه‌های شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۰۱/۰۱ و شماره ۳۲۷۴ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۱۷ مطالبه مالیات بر ارزش افزوده از حقوق پرداختی به حقوق بگیران را با هر نوع شیوه پرداخت و تحت هر نوع قرارداد (پیمانکار نیروی انسانی، حجمی و...) غیرصحيح تشخیص داده و از طرفی بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ به عنوان قانون حاکم در زمان تصویب مقرر مورد شکایت اصولاً خدمات مشمول مالیات درآمد حقوق را از موارد معاف از مالیات بر ارزش افزوده اعلام کرده است. بنا به مراتب فوق، عبارت «معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نمی‌باشد» از ذیل صفحه ۲۶ پیوست بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱ مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۶ و نیز صفحه ۲۷ پیوست بخشنامه شماره ۱۸۳۳ مورخ ۱۳۹۰/۰۲/۱۱ معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور که دلالت بر این دارد که معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نیست، برخلاف مفاد بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ و مفاد آرای صدرالذکر هیات عمومی دیوان عدالت اداری است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می‌شود. این رای براساس ماده ۹۳ قانون دیوان عدالت اداری در رسیدگی و تصمیم گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است." بر این اساس مطالبه مالیات بر ارزش افزوده از حقوق پرداختی به حقوق بگیران را با هر نوع شیوه پرداخت و تحت هر نوع قرارداد (پیمانکار نیروی انسانی، حجمی و...) غیرصحيح تشخیص داده است.

۶- دادنامه شماره ۲۷۶۲ مورخ ۱۴۰۱/۱۲/۰۹ هیات عمومی دیوان عدالت اداری،

وفق مفاد این دادنامه " ... با اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ نسبت به دادنامه شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۰۱/۰۱ و دادنامه شماره ۲۸۳۱ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۲۸ هیات دیوان عدالت اداری، موافقت کردند و بر همین اساس بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی





سازمان تامین اجتماعی

بسمه تعالی

وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی

«سرمايه‌گذاري براي توليد»

تاریخ: ۱۴۰۴/۰۷/۲۶

شماره: ۷۱۰۰/۱۴۰۴/۴۱۸۲

پیوست: دارد

ارجحیت: فوری

کشور و قسمت اخیر بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می‌شود.

۷- جزء (۴) بند (ب) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲

مطابق ماده قانون مذکور، ارائه خدماتی که ما به ازای آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می‌شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات‌های مستقیم باشد و در صورت تفکیک میزان حقوق و دستمزد پرداختنی در صورت وضعیت‌ها از شمول مالیات و عوارض ارزش افزوده خارج است (صرفاً به قسمت بالاسری مالیات بر ارزش افزوده تعلق می‌گیرد) و به موجب تبصره ذیل همان بند ارائه خدمت توسط شرکت‌های تامین نیروی انسانی و شرکت‌هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می‌کنند. (مانند شرکت‌های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی و پیمانکاری و ...) بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه‌های حقوق و دستمزد است و مشروط به تایید میزان حقوق و دستمزد و مزایا توسط سازمان بیمه گر از شمول مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشد.

علی‌الاحوال با عنایت به مطالب معروضه و نیز ابطال بخشنامه‌های سازمان امور مالیاتی در این خصوص از تاریخ تصویب بخشنامه، مبنی بر عدم شمول مالیات بر ارزش افزوده بر هر نوع خدماتی که مشمول مالیات بر حقوق باشد، لذا چنین استنباط می‌گردد، بخش حقوق قراردادهای از سال ۱۳۸۷ معاف از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده است و لذا دریافتی‌های سازمان امور مالیاتی مطابق بخشنامه‌های ابطال شده، در حکم ایفای ناروا می‌باشد؛ بنابراین اظهارات سازمان امور مالیاتی طی نامه شماره ۱۴۰۴/۰۲/۱۳/ص مورخ ۲۳۰/۲۷۱۴ بر خلاف آرای هیات عمومی دیوان عدالت اداری بوده و آن سازمان ملزم عدم اخذ مالیات بر ارزش افزوده، بر هر نوع خدماتی است که مشمول مالیات بر حقوق باشد.

عمران نعیمی
مدیرکل امور حقوقی و قوانین



رونوشت:

- جناب آقای وثوقی فر معاون محترم برنامه ریزی، مالی و پشتیبانی جهت استحضار.
- جناب آقای کریمی مدیرکل محترم امور مالی جهت استحضار.
- جناب آقای محمدی معاون محترم بیمه ای جهت استحضار.



نامه بدون مهر برجسته فاقد اعتبار است

ش.ش: ۱۲۴۷۳۹۸۶۹

نشانی: تهران، خیابان آزادی، پلاک ۳۵۹ کدپستی ۱۴۵۷۹۶۵۹۵ تلفن ۶۴۵۰۱ پایگاه اطلاع رسانی tamin.ir پیام‌رسان‌های ایرانی @tamin_media

دستوراداری

موضوع: مالیات بر ارزش افزوده

حوزه
فنی و درآمد

اداره کل استان

با سلام و صلوات بر محمد (ص) و آل محمد (ص)

با توجه به اینکه رعایت مفاد ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی نسبت به کل ناخالص پرداختی به پیمانکار لازم الرعایه می باشد و از طرفی با عنایت به مکاتبات صورت گرفته با سازمان امور مالیاتی کشور مالیات بر ارزش افزوده مطالبه شده توسط پیمانکاران از کل مبلغ ناخالص قراردادها، بعنوان حقوق متعلق به دولت بوده و به عنوان بخشی از خدمات ارائه شده نمی باشد. لذا مبلغ پرداختی به پیمانکاران از بابت مالیات بر ارزش افزوده مشمول کسرحق بیمه و جزء ناخالص کارکرد مندرج در مفصاحساب ماده ۳۸ قانون فوق نمی باشد و پیمانکاران مکلفند یکی از مدارک زیر را به شعبه ارائه نمایند:

- ۱) مبلغ مربوط به مالیات بر ارزش افزوده به تفکیک در متن قرارداد درج شده باشد.
 - ۲) در کلیه قراردادها مبلغ مربوط به مالیات بر ارزش افزوده مطابق با مبلغ درج شده در متن قرارداد در صورت وضعیت قطعی کارکرد یا گواهی واگذارنده کار درج شده باشد.
 - ۳) مدارک مستند و متقن دال بر واریز مبلغ مربوط به مالیات بر ارزش افزوده به حساب سازمان امور مالیاتی کشور ارائه گردد.
- مسئول حسن اجرای این دستوراداری مدیران کل، معاونین بیمه ای، کارشناسان درآمد ادارات کل استانها، روسا، معاونین بیمه ای و مسئولین درآمد شعب می باشند.

صمدا... فیروزی

معاون فنی و درآمد



۵۰۲۰/۹۱/۲۰۰۲

۱۳۹۱/۰۳/۰۱

ندارد

شماره:
تاریخ:
پیوست:


جمهوری اسلامی ایران
وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی


سندوق تامین اجتماعی

نام بدون مهر بر حجت فدا اعتبار است.

ش ش ۱۷۸۵۸۳



سازمان تامین اجتماعی

بسم تعالی

وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی

«سرمایه گذاری برای تولید»

تاریخ: ۱۴۰۴/۰۶/۲۵

شماره: ۲۱۰۰/۱۴۰۴/۱۶۲۳

پیوست: دارد

ارجحیت: آنی

جناب آقای دکتر نعیمی

مدیر کل محترم امور حقوقی و قوانین

موضوع: مالیات بر ارزش افزوده بخش حقوق و دستمزد قراردادها

باسلام

احتراما؛ عطف به نامه شماره ۵۷۰۰۳/۹۱۷۹۰ مورخ ۱۴۰۴/۰۶/۱۵ در خصوص مالیات بر ارزش افزوده بخش حقوق و دستمزد قراردادها، ضمن تایید و تصدیق نامه شماره ۰۲۸/۲۶۵۴۴۴ مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۲۷ سازمان بازرسی کل کشور، به استحضار می‌رساند دفاعیات و اظهارات سازمان امور مالیاتی در جوابیه نامه فوق برخلاف آرای هیات عمومی دیوان عدالت اداری می‌باشد، طبق آرای هیات عمومی دیوان بخش حقوق کلیه قراردادها معاف می‌باشد از جمله قراردادهای تعمیراتی و سازمان امور مالیاتی ملزم به استرداد مالیات‌های دریافتی از این بابت از سال ۱۳۸۷ می‌باشد. نکات مهم آرای صادره هیات عمومی دیوان مبنی بر معافیت بخش حقوق کلیه قراردادها و نامه سازمان بازرسی کل کشور به شرح زیر جهت استحضار و اقدام لازم ایفاد می‌گردد.

۱- نامه شماره ۰۲۸/۲۶۵۴۴۴ مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۲۷ سازمان بازرسی کل کشور مبنی بر اینکه وفق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷، هر خدماتی که مشمول مالیات بر حقوق باشد از جمله صورت وضعیت شرکت‌های مهندسی مشاور یا شرکت‌های تامین نیرو از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشند.

۲- رای شماره ۳۲۷۴ کلاسه پرونده ۱۶۵۳ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۱۷ هیات عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص موضوع مشمول معافیت بخش حقوق قراردادها به کلیه قراردادها از جمله قراردادهای تعمیراتی.

۳- رای شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۰۳/۰۱ هیات عمومی دیوان عدالت اداری موضوع معافیت مالیات بر درآمد حقوق به طور مطلق، اعم از اینکه مستقیما توسط کارفرما پرداخت گردد و یا توسط پیمانکار از محل وجه دریافتی از کارفرما پرداخت شود.

۴- رای شماره ۲۸۳۱ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۲۸ هیات دیوان عدالت اداری معافیت مطلق این خدمات را چه در قالب پرداخت مستقیم و چه پرداخت غیر مستقیم حقوق از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف اعلام نموده است.

۵- رای شماره ۱۹۱۸۳۳۸ مورخ ۱۴۰۲/۰۷/۲۵ هیات عمومی دیوان، مطالبه مالیات بر ارزش افزوده از حقوق پرداختی به حقوق بگیران را با هر نوع شیوه پرداخت و تحت هر نوع قرارداد (پیمانکار نیروی انسانی، حجمی و...) غیر صحیح تشخیص داده است.

۶- بر اساس جزء (۴) بند (ب) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲ ارائه خدماتی که ما به ازای آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می‌شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات‌های مستقیم باشد و در صورت تفکیک میزان حقوق و دستمزد پرداختی در صورت وضعیت‌ها از شمول



نامه بدون مهر برجسته فاقد اعتبار است

ش.ش: ۱۲۳۷۷۵۲۶۶

نشانی: تهران، خیابان آزادی، پلاک ۳۵۹ کدپستی ۱۴۵۷۹۶۵۹۵ تلفن ۶۴۵۰۱ پایگاه اطلاع رسانی tamin.ir پیام‌رسان‌های ایرانی @tamin_media



سازمان تامین اجتماعی

بسمه تعالی

وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی

«سرمایه گذاری برای تولید»

تاریخ: ۱۴۰۴/۰۶/۲۵

شماره: ۲۱۰۰/۱۴۰۴/۱۶۲۳

پیوست: دارد

ارجحیت: آنی

مالیات و عوارض ارزش افزوده خارج است (صرفاً به قسمت بالاسری مالیات بر ارزش افزوده تعلق می‌گیرد) و به موجب تبصره ذیل همان بند ارائه خدمت توسط شرکت‌های تامین نیروی انسانی و شرکت‌هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می‌کنند. (مانند شرکت‌های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی و پیمانکاری و ...) بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه‌های حقوق و دستمزد است و مشروط به تایید میزان حقوق و دستمزد و مزایا توسط سازمان بیمه گر از شمول مالیات بر ارزش افزوده معاف می‌باشد.

۷- باتوجه به رای شماره ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۷۶۲ مورخ ۱۴۰۱/۱۲/۰۹ هیات عمومی دیوان عدالت اداری، معافیت بخش حقوق قراردادها از تاریخ تصویب یعنی سال ۱۳۸۷ می‌باشد و لذا سازمان امور مالیاتی می‌بایست مالیات‌های دریافتی سنوات قبل از این بابت را مسترد نماید.

علیرضا وثوقی
معاون برنامه ریزی، مالی و
پشتیبانی

رونوشت:

- جناب آقای کریمی مدیرکل محترم امور مالی جهت اطلاع.



نامه بدون مهر برجسته فاقد اعتبار است

ش.ش: ۱۲۳۷۷۵۲۶۶

نشانی: تهران، خیابان آزادی، پلاک ۳۵۹ کدپستی ۱۴۵۷۹۶۵۹۵ تلفن ۶۴۵۰۱ پایگاه اطلاع رسانی tamin.ir پیام‌رسان‌های ایرانی @tamin_media



بهرتعالی
وزارت تعاون، کار و رفاه اجتماعی

«سرمایه گذاری برای تولید»

تاریخ: ۱۴۰۴/۰۶/۲۹

شماره: ۵۰۲۰/۱۴۰۴/۴۱۵۶

پیوست: دارد

ارجحیت: آنی

جناب آقای دکتر نعیمی

مدیرکل محترم امور حقوقی و قوانین

موضوع: مالیات بر ارزش افزوده - مهندسین مشاور

باسلام

احتراما؛ در ارتباط با نامه شماره ۵۷۰۰۳/۹۱۷۹۰ مورخ ۱۴۰۴/۰۶/۱۵ معاونت حقوقی رئیس جمهور به عنوان سازمان امور مالیاتی کشور و حسب پی نوشت مکاتبه مذکور، همانگونه که استحضار دارند: براساس دستور اداری شماره ۵۰۲۰/۹۱/۲۰۰۲ مورخ ۱۳۹۱/۰۳/۰۱، مبلغ مالیات بر ارزش افزوده بابت کارکرد مقاطعه کاران (پیمانکاران و مهندسین مشاور) مشمول کسر حق بیمه و جزء ناخالص کارکرد مندرج در مفصاحساب موضوع ماده (۳۸) قانون تامین اجتماعی نمی باشد.

ابراهیم کشاورز

مدیرکل وصول حق بیمه

رونوشت:

- جناب آقای محمدی معاون محترم بیمه ای احتراماً جهت استحضار.



ش.ش: ۱۲۳۶۶۴۰۹۲ نامه بدون مهر برجسته فاقد اعتبار است

نشانی: تهران، خیابان آزادی، پلاک ۳۵۹ کدپستی ۱۴۵۷۹۶۵۵۹۵ تلفن ۶۴۵۰۱ پایگاه اطلاع رسانی tamin.ir پیام رسان های ایرانی @tamin_media

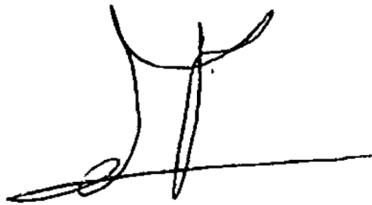
به استعاض

جناب آقای سبحانیان

معاون محترم وزیر و رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور

با سلام و احترام؛

پیرو مکاتبه شماره ۵۷۰۰۳/۸۶۱۶ مورخ ۱۴۰۴/۰۱/۲۵ و بازگشت به مکاتبه شماره ۲۳۰/۲۷۱۴/ص مورخ ۱۴۰۴/۰۲/۱۳ در خصوص «شمول مالیات بر ارزش افزوده به قراردادهای شرکتهای مهندسی مشاور و وجود رویه های مختلف و متضاد کارفرمایان در نحوه پرداخت مالیات بر ارزش افزوده به پیمانکاران» و با عنایت به مستندات پیوست که نماینگر عدم حل مشکل از طریق مکاتبه (از جمله مکاتبه آن سازمان با سازمان بازرسی کل کشور به شماره ۱۳۴۱ مورخ ۱۴۰۲/۲/۴) می باشد لذا خواهشمند است دستور فرمایید نتیجه اقدامات در راستای برگزاری نشست مشترک (به ویژه با حضور ذینفعان بخش خصوصی، سازمان بازرسی کل کشور، سازمان تامین اجتماعی و سازمان برنامه و بودجه) به این معاونت منعکس گردد.



محمود کلهری

مدیرکل حوزه معاونت حقوقی

- جناب آقای پاداش، معاون محترم هماهنگی و نظارت اقتصادی و زیربنایی معاون اول رئیس جمهور، جهت استحضار
- جناب آقای صیامی، دبیر محترم کمیسیون اقتصاد دفتر هیات دولت، جهت استحضار
- جناب آقای سالاری، مدیرعامل محترم سازمان تامین اجتماعی، جهت استحضار و اعلام نظر
- جناب آقای عدل، رئیس محترم حوزه ریاست سازمان برنامه و بودجه کشور، بازگشت به مکاتبه شماره ۱۲۹۵۹۷ مورخ ۱۴۰۴/۰۳/۱۷، جهت استحضار و دستور همکاری لازم
- جناب آقای نظری، رئیس محترم مرکز ملی مطالعات، پایش و بهبود محیط کسب و کار وزارت امور اقتصادی و دارایی، جهت استحضار
- جناب آقای حسنزاده، رئیس محترم اتاق ایران و دبیر کمیته حمایت از کسب و کار، جهت آگاهی
- جناب آقای نوده فراهانی، رئیس محترم اتاق اصناف ایران، جهت آگاهی
- جناب آقای عبداللهی، رئیس محترم اتاق تعاون ایران، جهت آگاهی

شماره: ۹۱۷۹۰ / ۵۷۰۰۳

تاریخ: ۱۴۰۴/۰۶/۱۵

ساعت: ۱۱:۳۸

طبقه بندی:

فوریت:



معاونت حقوقی رئیس جمهور

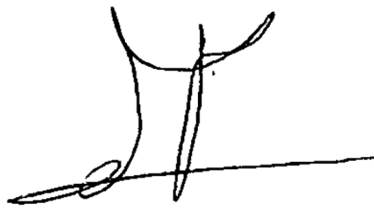
جناب آقای نجفی عرب، رئیس محترم اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی تهران، جهت آگاهی

بسمتعالی

جناب آقای سبحانیان رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور
جناب آقای عدل رئیس محترم حوزه ریاست سازمان برنامه و بودجه کشور

با سلام و احترام؛

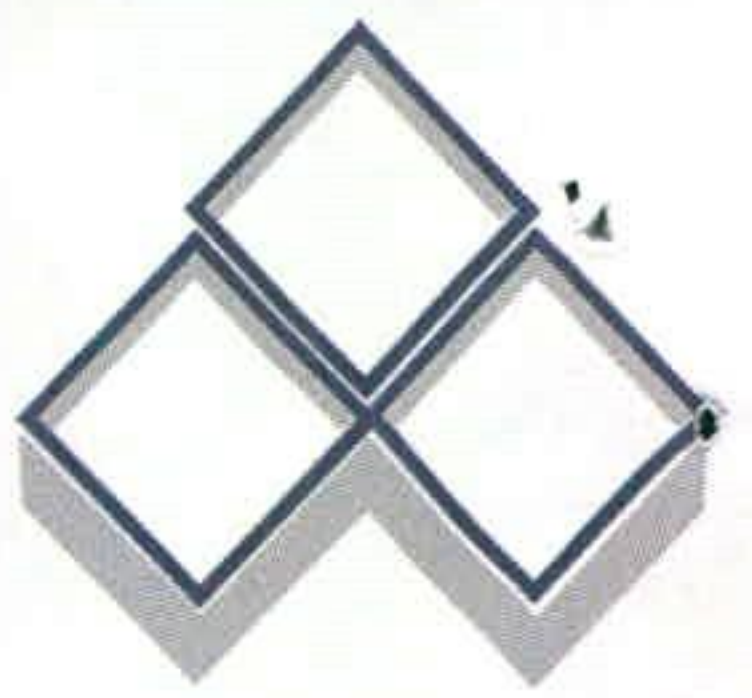
عطف به مکاتبه انجمن صنفی مهندسان مشاور خراسان رضوی شماره ۱۰/۰۳۲۴۸۷ مورخ ۱۴۰۳/۱۲/۲۷ در خصوص «شمول مالیات بر ارزش افزوده به قراردادهای شرکتهای مهندسی مشاور و وجود رویه‌های مختلف و متضاد کارفرمایان در نحوه پرداخت مالیات بر ارزش افزوده به پیمانکاران» و با عنایت به اینکه عدم پرداخت ارزش افزوده توسط کارفرمایان دولتی از یک سو و مطالبه آن توسط سازمان امور مالیاتی از سوی دیگر، موجب نارضایتی فعالان اقتصادی گشته است؛ خواهشمند است دستور فرمایید موضوع در نشست مشترک با حضور ذی‌نفعان مطرح و نتیجه اقدامات به این معاونت منعکس گردد.



محمود کلهری

مدیر کل حوزه معاونت حقوقی

- جناب آقای پاداش، معاون محترم هماهنگی و نظارت اقتصادی و زیربنایی معاون اول رئیس جمهور، جهت استحضار
- جناب آقای نظری، رئیس محترم مرکز ملی مطالعات، پایش و بهبود محیط کسب و کار وزارت امور اقتصادی و دارایی، جهت استحضار
- جناب آقای حسن‌زاده، رئیس محترم اتاق ایران و دبیر کمیته حمایت از کسب و کار، جهت آگاهی
- جناب آقای نوده فراهانی، رئیس محترم اتاق اصناف ایران، جهت آگاهی
- جناب آقای عبداللهی، رئیس محترم اتاق تعاون ایران، جهت آگاهی
- جناب آقای آدینه، دبیرکل محترم کانون عالی انجمن‌های صنفی کارفرمایی، جهت آگاهی
- جناب آقای نجفی عرب، رئیس محترم اتاق بازرگانی، صنایع، معادن و کشاورزی تهران، جهت آگاهی
- جناب آقای آزاده مافی، دبیر محترم انجمن صنفی مهندسان مشاور خراسان رضوی، جهت آگاهی و پیگیری لازم
- اداره کل حوزه /



به نام خدا

جناب حجت الاسلام والمسلمین، حاج آقای انصاری

معاونت محترم حقوقی رییس جمهور

موضوع: شمول مالیات بر ارزش افزوده به قراردادهای شرکت های مهندسی مشاور

با سلام و احترام،

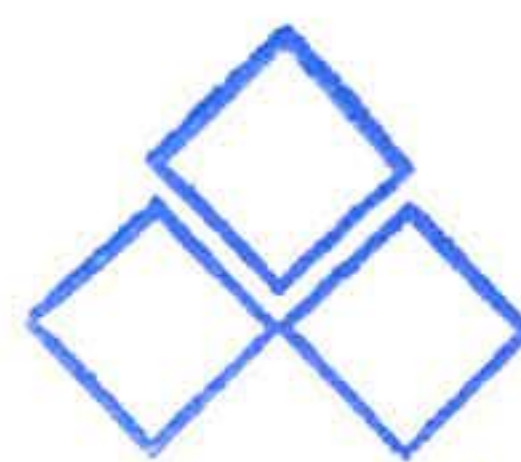
به استحضار می رساند طبق جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده و تبصره ذیل آن « ارائه خدماتی که مابه ازای آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات های مستقیم باشد از مالیات بر ارزش افزوده معاف است. تبصره: در ارائه خدمت توسط شرکت های تأمین نیروی انسانی و شرکت هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می کنند (مانند شرکت های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی)، بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه های حقوق و دستمزد است، معاف می باشد. حکم این بند مشروط به تأیید میزان حقوق و دستمزد و مزایا توسط سازمان بیمه گر است.» لذا سازمان بازرسی استان خراسان رضوی طی نامه شماره ۰۲۸/۲۶۵۴۴۴ مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۲۷ به دستگاه های اجرایی استان هر خدماتی که مشمول مالیات بر حقوق باشد از جمله صورت وضعیت قراردادهای شرکت های مهندسی مشاور را از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می داند (تصویر پیوست)، در حالیکه سازمان امور مالیاتی کشور طبق نامه شماره ۱۳۴۱/۲۰۰/ص مورخ ۱۴۰۲/۰۲/۰۴، قراردادهای شرکت های مهندسی مشاور را حائز شرایط مفاد جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده نمی داند و این قراردادها را مشمول پرداخت مالیات بر ارزش افزوده می داند (تصویر پیوست).

علاوه بر آن برداشت های دستگاه های اجرایی از جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده و تبصره ذیل آن متفاوت است، به نحوی است که برخی از دستگاه های اجرایی (شرکت ها و سازمانهای دولتی)، قراردادهای شرکت های مهندسی مشاور را معاف از مالیات ارزش افزوده می دانند و برخی از آنها برای بخشی از قرارداد که شامل حقوق و دستمزد است، مالیات بر ارزش افزوده را پرداخت نمی کنند و صرفاً به قسمت بالاسری پرداخت می کنند، در حالیکه سازمان امور مالیاتی کل مبلغ قراردادهای مهندسی مشاور را مشمول مالیات بر ارزش افزوده می داند و فارغ از پرداخت یا عدم پرداخت مالیات توسط دستگاه های اجرایی، مالیات بر ارزش افزوده را به میزان ۱۰ درصد مبلغ کل قرارداد (مبلغ کل صورت وضعیت ها) مطالبه می نماید. باتوجه به اینکه این موضوع مشکلات عدیده ای را برای شرکت های مهندسی مشاور به وجود آورده و موجب تضییع حقوق آنها می گردد، لذا خواهشمند است دستور فرمایید نسبت به تبیین و شفاف سازی جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده، بررسی و اقدام نموده و معافیت یا عدم معافیت قراردادهای شرکت مهندسی مشاور را به صراحت اعلام نمایند. پیشاپیش از بذل توجه و عنایت جنابعالی و همکاران ارجمندتان تشکر می شود.

با تشکر

فرید آزاده مافی

دبیر انجمن مهندسان مشاور خراسان رضوی



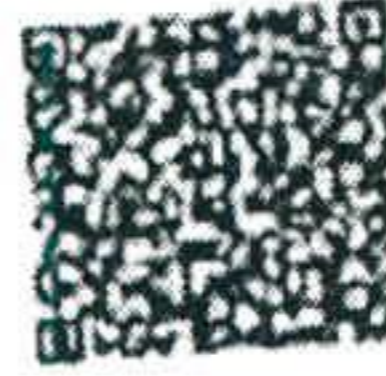
انجمن صنفی کارفرمای مهندسان مشاور خراسان رضوی

تاریخ: ۱۴۰۱/۰۸/۲۷
شماره: ۰۲۸۱۲۶۵۲۲۲
پست: ندارد

تعمیرات

دفترخانه سازمان مرکزی استان قدس رضوی
شماره: ۳۱۵۲۹۸
تاریخ: ۱۴۰۱/۰۸/۲۸

جمهوری اسلامی ایران
قوه قضائیه
سازمان بازرسی کل کشور
مرکز منطقه (۲) و بازرسی کل استان خراسان رضوی



عادی

مدیران محترم دستگاه های اجرایی استان خراسان رضوی
سلام تحلیکم

با احترام، در بررسی نحوه پرداخت مبلغ صورت وضعیت های موقت و لغامی شرکت های مهندسی مشاور و شرکت های تأمین نیرو مشخص گردید، مالیات و عوارض ارزش افزوده (۹ درصد) موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده محاسبه و به مبلغ ناخالص صورت وضعیت اضافه می شود. این در حالی است که وفق بند ۱۰ ماده ۱۳ قانون مالیات بر ارزش افزوده، هر خدماتی که مشمول مالیات بر حقوق باشد از جمله: صورت وضعیت شرکت های مهندسی مشاور یا شرکت های تأمین نیرو از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف می باشند.

لذا در راستای اجرای بند (ج) ماده ۱۱ قانون تشکیل سازمان بازرسی کل کشور و ماده ۲۳ آیین نامه اجرایی قانون مذکور و به منظور پیشگیری از هدر رفت منابع و جلوگیری از تضییع حقوق دولت، مراتب هشدار داده می شود. ضروری است موضوع جهت اطلاع و اصلاح، مدنظر قرار گرفته و نتایج مربوطه به این مرجع گزارش شود.

موسی فنوحی
رئیس منطقه ۲ سازمان بازرسی کل استان خراسان رضوی

(Handwritten signature)
۹۳

تلفن: ۰۵۱-۳۷۶۶۲۶۶۶ | فاکس: ۰۵۱-۳۷۶۶۲۹۹۸
پایگاه اینترنتی: www.bazresi.ir

نشانی: مشهد - بلوار خمام - خیابان مهندس - مهندس پیک
پست الکترونیکی: Khorasan.Bazresi@136.ir

12/28/2022, 11:55 AM

پیوست ۱



ریاست جمهوری
سازمان برنامه و بودجه کشور

شماره: ۱۲۹۵۹۷
تاریخ نامه: ۱۴۰۴/۰۳/۱۷
پست: دارد



بسمه تعالی

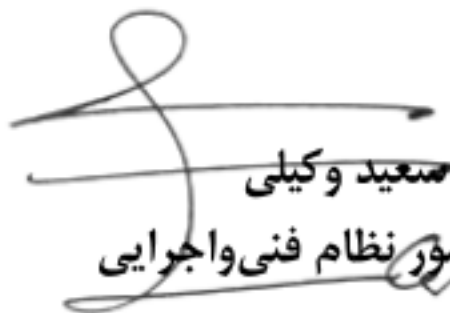
برادر ارجمند جناب آقای کلهری
مدیر کل محترم حوزه معاونت حقوقی رئیس جمهور
موضوع: مالیات بر ارزش افزوده

با سلام و احترام؛

بازگشت به نامه شماره ۵۷۰۰۳/۲۸۰۹۶ مورخ ۱۴۰۴/۰۲/۲۱ و در رابطه با موضوع یاد شده، موارد زیر را به عنوان نظر مشورتی این امور به استحضار می‌رساند؛

- در خصوص قراردادهای خدمات مشاوره منعقد شده با اشخاص حقیقی، موضوع ماده (۲۴) آیین نامه خرید خدمات مشاوره، مصوبه شماره ۱۹۳۵۴۲/ت۴۲۹۸۶ ک مورخ ۱۳۸۸/۱۰/۰۱ هیئت محترم وزیران، جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مصوب سال ۱۴۰۰، موضوعیت داشته و به نظر می‌رسد در صورت تحقق شرایط جزء یاد شده، این قراردادها از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف باشند.
- قراردادهای منعقد شده با شرکت‌های مشاور و پیمانکار (اشخاص حقوقی) در صنعت احداث، مشمول ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده، مصوب سال ۱۴۰۰، نمی‌باشند و مطابق با ماده (۱۷) این قانون، مودیان مکلفند مالیات و عوارض موضوع این قانون را از کارفرما وصول و پرداخت نمایند؛ لذا کارفرما موظف است، مبلغ مربوط را به حق الزحمه اضافه و پرداخت نماید.

پیشنهاد می‌شود برای وحدت رویه و اتقان در موضوع و پرهیز از تفاسیر متکثر از قانون ذیربط؛ از مراجع مربوط از جمله سازمان اداری و استخدامی کشور یا مجلس شورای اسلامی که متولی رفع ابهام در این خصوص می‌توانند باشند، استفاده گردد.


سعید وکیلی
رئیس امور نظام فنی و اجرایی





معاونت درآمد های مالیاتی

بسمه تعالی

جناب آقای کلهری

مدیر کل محترم حوزه معاونت حقوقی رئیس جمهور

باسلام و احترام؛

بازگشت به نامه شماره ۵۷۰۰۳/۸۶۱۶ مورخ ۱۴۰۴/۰۱/۲۵ عنوان رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور منضم به نامه شماره ۱۰/۰۳۲۴۸۷ مورخ ۱۴۰۳/۱۲/۲۷ انجمن صنفی مهندسان مشاور خراسان رضوی در خصوص شمول مالیات بر ارزش افزوده به قراردادهای شرکت های مهندسین مشاور و وجود رویه های مختلف و متضاد کارفرمایان در نحوه پرداخت مالیات بر ارزش افزوده به پیمانکاران به آگاهی می رساند:

به موجب ماده (۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و واردات و صادرات آنها از لحاظ مالیات و عوارض مشمول مقررات قانون مزبور است. به استناد جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مذکور، ارائه خدماتی که مابه ازای آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات های مستقیم باشد، از پرداخت مالیات و عوارض معاف شده است. همچنین طبق مفاد تبصره جزء یاد شده مقرر شده است که در ارائه خدمت توسط شرکت های تأمین نیروی انسانی و شرکت هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می کنند (مانند شرکت های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی)، بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه های حقوق و دستمزد است، معاف باشد. در ادامه تصریح شده است که حکم این بند مشروط به تایید میزان حقوق و دستمزد مزایا توسط سازمان بیمه گر است. بدیهی است معافیت مذکور صرفاً به شرکت های تأمین نیروی انسانی و شرکت هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را به کارفرما ارائه می دهند تعلق گرفته و این موضوع قابل تسری به کلیه قراردادها نمی باشد.

همچنین به استناد دادنامه های شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۰۳/۰۱، ۱۲۸۳۱ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۲۸، شماره ۳۲۷۴ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۱۷ و شماره ۱۹۱۸۳۳۸ مورخ ۱۴۰۲/۰۷/۲۵ دیوان عدالت اداری، صرفاً بخش حقوق و دستمزد قراردادهای تأمین نیروی انسانی و قراردادهای حجمی مشمول معافیت بندهای صدرالذکر می باشد.

در این راستا و به موجب مفاد تبصره مزبور و شرایط درج شده در آن، خدمات شرکت های مهندسین مشاور حائز شرایط مفاد جزء (۴) بند (ب) ماده یاد شده نمی باشد. لذا صورت وضعیت های صادره شرکت های مزبور با رعایت ماده (۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ و تبصره های آن مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می باشد.



معاونت درآمدهای مالیاتی



شایان ذکر است مراتب قبلاً طی نامه شماره ۲۰۰/۱۳۴۱/ص مورخ ۱۴۰۲/۰۲/۰۴ (تصویر پیوست) عنوان رییس محترم سازمان بازرسی کل کشور اعلام شده است. وفق مفاد قسمت اخیر نامه مذکور اصلاح نامه شماره ۰۲۸/۲۶۵۴۴۴۴ مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۲۷ رئیس محترم منطقه (۲) سازمان بازرسی کل کشور و بازرس کل استان خراسان رضوی عنوان دستگاه‌های اجرایی استان خراسان رضوی و در صورت لزوم دستگاه‌های اجرایی سایر استان‌ها درخواست شده است.

محمدتقی پاکدامن
معاون درآمدهای مالیاتی





سال مهار تورم، رشد تولید

بسمه تعالی

جناب آقای دکتر خدایان

رئیس محترم سازمان بازرسی کل کشور

باسلام و احترام

عطف به نامه شماره ۰۲۸/۲۶۵۴۴۴ مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۲۷ در خصوص اظهار نظر رئیس محترم منطقه (۲) سازمان بازرسی کل کشور و بازرس کل استان خراسان رضوی (تصویر پیوست) مبنی بر نحوه پرداخت مبلغ صورت وضعیت های موقت و قطعی شرکت های مهندسی مشاور و شرکت های تامین نیروی انسانی و با عنایت به مشکلات عدیده ای که در این خصوص برای مودیان و اداره کل امور مالیاتی خراسان رضوی به وجود آمده است، مراتب ذیل را به استحضار می‌رساند:

به موجب جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰، ارائه خدماتی که مابه‌ازای آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می‌شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات‌های مستقیم باشد، از پرداخت مالیات و عوارض معاف شده است. همچنین طبق مفاد تبصره جزء یاد شده مقرر شده است که در ارائه خدمات توسط شرکت‌های تامین نیروی انسانی و شرکت‌هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می‌کنند (مانند شرکت‌های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی)، بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه‌های حقوق و دستمزد است، معاف می‌باشد. در ادامه تصریح شده است که حکم این بند مشروط به تایید میزان حقوق و دستمزد و مزایا توسط سازمان بیمه‌گر است.

بر این اساس شرط بهره‌مندی از مزایای مفاد تبصره مذکور، صدور تأییدیه توسط سازمان بیمه‌گر برای ارائه به ادارات امور مالیاتی مبنی بر تایید میزان حقوق و دستمزد و مزایای پرداختی توسط پیمانکاران مربوطه، صرفاً به نیروهای کار (پرسنل) به کار گرفته شده در انجام قراردادهای منعقد شده با موضوع تامین نیروی انسانی و حجمی خدمات که در اختیار متقاضی گذاشته شده است، خواهد بود.

در این راستا و به موجب مفاد تبصره مزبور و شرایط درج شده در آن، خدمات شرکت‌های مهندسی مشاور حائز شرایط مفاد جزء (۴) بند (ب) ماده یاد شده نمی‌باشد. لذا شایسته است دستور فرمایید مراتب اصلاح نامه صدرالاشاره، به دستگاه‌های اجرایی استان خراسان رضوی و در صورت لزوم به دستگاه‌های اجرایی سایر استان‌ها اعلام، تا گام موثری در جهت مرتفع شدن مشکلات ایجاد شده برداشته شود.

سید محمدهادی سبحانیان

رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور



موضوع: مالیات بر ارزش افزوده



اداره کل استان

سلام و عرض تبریک به مناسبت نوروز

با توجه به اینکه رعایت مفاد ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی نسبت به کل ناخالص پرداختی به پیمانکار لازم الرعایه می باشد و از طرفی با عنایت به مکاتبات صورت گرفته با سازمان امور مالیاتی کشور مالیات بر ارزش افزوده مطالبه شده توسط پیمانکاران از کل مبلغ ناخالص قراردادها، بعنوان حقوق متعلق به دولت بوده و به عنوان بخشی از خدمات ارائه شده نمی باشد. لذا مبلغ پرداختی به پیمانکاران از بابت مالیات بر ارزش افزوده مشمول کسر حق بیمه و جزء ناخالص کارکرد مندرج در مفاد حساب ماده ۳۸ قانون فوق نمی باشد و پیمانکاران مکلفند یکی از مدارک زیر را به شعبه ارائه نمایند:

- ۱) مبلغ مربوط به مالیات بر ارزش افزوده به تفکیک در متن قرارداد درج شده باشد.
- ۲) در کلیه قراردادها مبلغ مربوط به مالیات بر ارزش افزوده مطابق با مبلغ درج شده در متن قرارداد در صورت وضعیت قطعی کارکرد یا گواهی واگذارنده کار درج شده باشد.
- ۳) مدارک مستند و متقن دال بر واریز مبلغ مربوط به مالیات بر ارزش افزوده به حساب سازمان امور مالیاتی کشور ارائه گردد.

مسئول حسن اجرای این دستوراداری مدیران کل، معاونین بیمه ای، کارشناسان درآمد ادارات کل استانها، روسا، معاونین بیمه ای و مسئولین درآمد شعب می باشند.

سید کبری
معاون فنی و درآمد



رای شماره ۳۲۷۴ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۱۷ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (قسمت صدر بخشنامه شماره ۹۸/۹۸/۲۱۰-
۱۳۹۸/۱۱/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور که بر اساس آن اعلام شده است که معافیت مزبور صرفاً در خصوص
پیمانکاران که ماهیت قرارداد آنها خدمات نیروی انسانی بوده، اجرایی است و به سایر قراردادها از جمله قراردادهای
تعمیراتی و دیگر خدمات غیر معاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده قابلیت تسری ندارد ابطال شد.)

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۳۲۷۴

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۰/۱۲/۱۷

شماره پرونده: ۰۰۰۱۶۵۳

مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای محمد حاجی زاده

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بخشنامه شماره ۲۱۰۹۸۹۸-۱۳۹۸/۱۱/۲۸ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان
امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی، با این استدلال که سازمان امور مالیاتی کشور با تفسیر اشتباه از
دادنامه شماره ۳۴۸-۱۳۹۷/۳/۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، اقدام به تصویب بخشنامه شماره ۲۱۰۹۸۹۸-
۱۳۹۸/۱۱/۲۸ کرده است و همچنین با استناد به ماده ۳ قانون ارزش افزوده، ابطال بخشنامه شماره ۲۱۰۹۸۹۸-
۱۳۹۸/۱۱/۲۸ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده است.

متن مقرر در مورد شکایت به شرح زیر است:

مخاطبان: ذینفعان

امور مالیاتی شهر و استان تهران

ادارات کل امور مالیات

چگونگی اجرای مفاد دادنامه شماره ۱۳۹۷.۳.۱-۳۴۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸.۱۱.۱۲

نظر به ابهامات مطروحه نسبت به مفاد دادنامه شماره ۱۳۹۷.۳.۱-۳۴۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در خصوص ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸.۱۱.۱۲-۱۲ که طی بخشنامه شماره ۱۳۹۷.۵.۶-۲۰۰۰.۹۷.۷۱ ابلاغ گردید، بدین وسیله مقرر می‌دارد:

با عنایت به اینکه بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸.۱۱.۱۲-۱۲ صرفاً در مورد فعالیت های پیمانکاری تأمین نیروی انسانی بوده است و به موجب دادنامه مارالذکر، ابطال شده است، بنابراین مفاد بخشنامه شماره ۱۳۹۷.۵.۶-۲۰۰۰.۹۷.۷۱ صرفاً در خصوص پیمانکاران که ماهیت قرارداد آنها خدمات نیروی انسانی بوده، اجرایی است و به سایر قراردادها از جمله قراردادهای تعمیراتی و دیگر خدمات غیر معاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده قابلیت تسری ندارد. بدیهی است در مواردی که مالیات و عوارض مالیات بر ارزش افزوده توسط پیمانکار از کارفرما وصول شده باشد، ادارات امور مالیاتی می‌بایست نسبت به مطالبه مالیات و عوارض دریافتی و در صورت عدم واریز به حساب های سازمان امور مالیاتی کشور، برابر مقررات اقدام نمایند.

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور ضمن ارسال لایحه شماره ۲۳۲۷۱۷۲۵-د.۱۴۰۰.۱۰.۲۷ دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی، به موجب لایحه شماره ۲۱۲.۱۲۵۳۳-ص.۱۴۰۰.۱۰.۲۹ توضیح داده است که:

" به استحضار می‌رساند نظر به سوالات مطروحه در ادارات کل امور مالیاتی و به منظور اتخاذ رویه واحد در فرآیند رسیدگی، مطالبه و وصول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده، از جمله ابهامات مطروحه پیرامون شمول یا عدم شمول بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون فوق‌الذکر بر فعالیت های پیمانکاری تأمین نیروی انسانی، بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸.۱۱.۱۲-۱۲ توسط معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده، تهیه و به موجب بند ۱۱ آن مقرر گردید: فعالیت های پیمانکاری تأمین نیروی انسانی از جمله ارائه خدمات مشمول مالیات و عوارض موضوع این قانون خواهند بود. ارائه دهندگان این خدمات مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را به ماخذ مبلغ ناخالص مندرج در صورتحساب محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند. خدمات پیمان مدیریت تأمین نیروی انسانی در شرایطی موضوعیت دارد که کارفرما حقوق و دستمزد نیروی انسانی را به صورت مستقیم و بی واسطه تخصیص یا پرداخت و در دفاتر قانونی خود تحت هزینه حقوق و دستمزد ثبت نمایند و لیست بیمه و مالیات حقوق به نام کارفرما به سازمانهای ذی ربط ارائه گردد. بدیهی است در این صورت صرفاً کارمزد ارائه خدمات مدیریتی مشمول مالیات و عوارض خواهد بود.

رسیدگی نسبت به شکایت از بند ۱۱ بخشنامه فوق‌الذکر، منتهی به صدور دادنامه ۱۳۹۷.۳.۱-۹۷۱۰۰۹۰۵۸۰۰۳۴۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری و ابطال بند مذکور گردید و به موجب بخشنامه شماره ۱۳۹۷.۵.۶-۲۰۰۰.۹۷.۷۱-ص.۱۳۹۷.۵.۶ سازمان امور مالیاتی کشور ضمن ارسال دادنامه مذکور جهت اجرا به کلیه ادارات و مراجع مالیاتی مقرر گردید: « بر این اساس صرفاً مابه‌ازاء دریافتی بابت خدمات تأمین نیروی انسانی پس از کسر هزینه حقوق موضوع ماده ۸۲ قانون مالیات های مستقیم مرتبط با قراردادهای تأمین نیروی انسانی طبق اسناد و مدارک مثبت، مشمول مالیات و عوارض موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده خواهد بود.» همان گونه که ملاحظه می‌فرمایید بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸.۱۱.۱۲-۱۲ معاونت وقت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور، صرفاً

بر فعالیت های پیمانکاری که ماهیت قرارداد آنها تامین نیروی انسانی بوده، دلالت داشت که به موجب دادنامه شماره ۱۳۹۷.۳.۱-۹۷۱۰۰۹۰۵۸۰۰۳۴۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری ابطال گردید و با عنایت به این موضوع، قسمت اخیر بخشنامه شماره ۲۰۰.۹۷.۷۱-ص-۱۳۹۷.۵.۶ سازمان امور مالیاتی کشور (ضمن ابلاغ دادنامه مذکور هیأت عمومی دیوان عدالت اداری) نیز صرفاً ناظر بر « مابه ازاء دریافتی از خدمات تامین نیروی انسانی» تهیه و تنظیم گردید و متعاقباً از آنجا که ادارات امور مالیاتی نسبت به شمول یا عدم شمول مفاد دادنامه مذکور هیأت عمومی و نیز بخشنامه اخیرالذکر سازمان امور مالیاتی بر سایر قراردادهای از جمله قراردادهای تعمیراتی و ... ابهاماتی را مطرح کردند. در راستای رفع ابهام موصوف در بخشنامه موضوع شکایت (مقرر گردید که مفاد بخشنامه شماره ۲۰۰.۹۷.۷۱-ص-۱۳۹۷.۵.۶ صرفاً در خصوص پیمانکاران که ماهیت قرارداد آنها خدمات نیروی انسانی بوده اجرایی است و به سایر قراردادهای از جمله قراردادهای تعمیراتی و دیگر خدمات غیر معاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده، قابلیت تسری ندارد. از آنجا که مفاد دادنامه شماره ۱۳۹۷.۳.۱-۹۷۱۰۰۹۰۵۸۰۰۳۴۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری صرفاً بر فعالیت های پیمانکاری که ماهیت قرارداد آنها تامین نیروی انسانی است، ناظر می باشد. مفاد قسمت نخست بخشنامه موضوع شکایت با آن رای مغایرت ندارد. راجع به درخواست ابطال قسمت اخیر بخشنامه موضوع شکایت پیش از این درخواست مشابهی برای ابطال قسمت اخیر بخشنامه موضوع شکایت (۲۱۰۹۸۹۸) مطرح شده که رسیدگی هیأت تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری به آن منتهی به صدور دادنامه شماره ۱۴۰۰.۸.۹-۱۴۰۰.۹۹۷.۰۹۰۶۰۱۰۹۲۸ مبنی بر رد شکایت شاکی گردیده است. »

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۰.۱۲.۱۷ با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

رای هیأت عمومی

اولاً: براساس ماده ۱۲۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲: «... موارد سکوت در این قانون به ترتیبی است که در قانون آیین دادرسی دادگاههای عمومی و انقلاب (در امور مدنی) و قانون اجرای احکام مدنی مقرر شده است» و به موجب ماده ۲۷ قانون اجرای احکام مدنی مصوب ۱۳۵۶.۸.۱: «اختلافات راجع به مفاد حکم همچنین اختلافات مربوط به اجرای احکام که از اجمال یا ابهام حکم یا محکوم به حادث شود، در دادگاهی که حکم را صادر کرده رسیدگی می شود» و بر مبنای موازین قانونی مذکور، رفع ابهام از آرای هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در صلاحیت خود هیأت عمومی است و از این رو صدور مقرر مورد شکایت که در مقام رفع ابهام از رای شماره ۱۳۹۷.۳.۱-۳۴۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری صورت گرفته، خارج از حدود اختیار مقام صادرکننده آن است. ثانیاً: براساس بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷، خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیاتهای مستقیم از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند و هیأت عمومی دیوان عدالت اداری نیز به موجب آرای شماره ۱۳۹۷.۳.۱-۳۴۸ و ۱۴۰۰.۱۰.۲۸-۲۸۳۱ خود معافیت مطلق این خدمات را چه در قالب پرداخت مستقیم و چه پرداخت غیرمستقیم حقوق از مالیات بر ارزش افزوده تأیید کرده است. بنابراین قسمت صدر بخشنامه شماره ۱۳۹۸.۱۱.۲۸-۲۱۰۹۸۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور که براساس آن اعلام شده است معافیت مزبور صرفاً در خصوص پیمانکاران که ماهیت قرارداد آنها خدمات نیروی انسانی بوده، اجرایی است و به سایر قراردادهای از جمله قراردادهای تعمیراتی و دیگر خدمات غیرمعاف از مالیات و عوارض ارزش افزوده قابلیت تسری ندارد، خلاف قانون و خارج از حدود اختیار است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می شود./

کد خبر: ۱۳۹۰ تاریخ خبر: چهارشنبه ۲۷ تیر ۱۳۹۷ نسخه چاپی

صدور رأی شماره ۳۴۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری موضوع: ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ . ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور



تاریخ دادنامه: ۱۳۹۷/۳/۱ شماره دادنامه: ۳۴۸ کلاسه پرونده: ۷۴۲/۹۶ مرجع رسیدگی: هیأت عمومی دیوان عدالت اداری.

شاکی: آقای بهمن زبردست

موضوع شکایت و خواسته: ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ . ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور
گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی اعلام کرده است که:

«ضمن تقدیم بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ . ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاون مالیات بر ارزش افزوده به استحضار می‌رساند همان گونه که مستحضردید در بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع مالیاتهای مستقیم، به صراحت جزو خدمات معاف از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده ذکر شده و این معافیت نیز منوط به آیین‌نامه و دستورالعمل خاصی نشده، بنابراین صورتحسابهای شرکتهای تأمین کننده نیروی انسانی هم شامل دو بخش الف) حقوق و دستمزد پرداخت شده کارکنان پیمانی و ب) کارمزد شرکت تأمین کننده نیرو است که بخش الف معاف و بخش ب مشمول مالیات ارزش افزوده است. در صورتی که در بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ که در قالب پاسخ به سوالات تنظیم گردیده، فعالیتهای پیمانکاری تأمین نیروی انسانی کلاً مشمول مالیات موضوع این قانون شده و سوای کارمزد ارائه خدمات مدیریتی این شرکتها که قانوناً مشمول مالیات ارزش افزوده بوده و مورد اعتراض این لایحه هم نیست. شرط معافیت حقوق و دستمزد پرداختی را نیز تخصیص یا پرداخت مستقیم و بی واسطه توسط شرکت کارفرما و ثبت آن در دفاتر قانونی وی تحت هزینه حقوق و دستمزد و نیز ارائه لیست بیمه و مالیات توسط شرکت تأمین کننده نیروی انسانی به نام شرکت کارفرما به سازمانهای ذیربط ذکر نموده است. در صورتی که معافیت مذکور در ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده، در این قانون منوط به هیچ قید یا آیین‌نامه خاصی نشده و نیز این که شرایط ذکر شده در بخشنامه عملاً موجب برقراری رابطه قانونی استخدامی کامل میان شرکت کارفرما و نیروی کار تأمین شده توسط شرکت تأمین کننده نیرو می‌شود، همچنین اینکه بر اساس ماده ۸۶ قانون مالیاتهای مستقیم، پرداخت کنندگان حقوق، مکلف به پرداخت مالیات متعلقه و تسلیم لیست مالیاتی آن هستند و مشخص نیست اگر طبق پاسخ مندرج در بخشنامه مذکور، شرکت کارفرما حقوق کارکنان پیمانی را مستقیماً پرداخت نماید، چگونه شرکت تأمین کننده نیروی انسانی باید لیست مالیات آن را به نام شرکت کارفرما تسلیم اداره مالیات کند و هنگام رسیدگی مالیاتی کدام یک از این شرکتها باید پاسخگوی میزان و نحوه کسر و ایصال مالیات حقوق متعلقه باشند و نیز اینکه در صورت پرداخت حق بیمه یا ترتیب قید شده در بخشنامه، شرکت تأمین کننده نیرو از حق قانونی خود در خصوص احتساب حق بیمه پرداختی طبق لیست در هنگام دریافت مفاصا حساب از سازمان تأمین اجتماعی وفق ماده ۳۸ قانون تأمین اجتماعی محروم و مجبور به پرداخت کل حق بیمه تعیین شده بر اساس ضریب بیمه خواهد شد.»

متن مقرر مورد اعتراض به شرح زیر است:

.....*

.....

۱۱. فعالیتهای پیمانکاری تأمین نیروی انسانی از جمله ارائه خدمات مشمول مالیات و عوارض موضوع این قانون خواهند بود. ارائه‌دهندگان این خدمات مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را به ماخذ مبلغ ناخالص مندرج در صورتحساب محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند. خدمات پیمان مدیریت تأمین نیروی انسانی در شرایطی موضوعیت دارد که کارفرما حقوق و دستمزد نیروی انسانی را به صورت مستقیم و بی‌واسطه تخصیص یا پرداخت و در دفاتر قانونی خود تحت هزینه حقوق و دستمزد ثبت نمایند و لیست بیمه و مالیات حقوق به نام کارفرما به سازمانهای ذیربط ارائه گردد. بدیهی است در این صورت صرفاً کارمزد ارائه خدمات مدیریتی مشمول مالیات و عوارض خواهد بود.»

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۱۲/۳۸۶۶۷ د. ۱۳۹۶/۱۰/۱۰ توضیح داده است که:

«در خصوص کلاسه ۷۴۲/۹۶ و به شماره پرونده ۹۶۰۹۹۸۰۹۰۵۸۰۰۸۹۰ موضوع دادخواست آقای بهمن زبردست به خواسته ابطال بند (۱۱) بخشنامه ۲۸۰۰۴ . ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ مغایر با قانون ارزش افزوده ضمن ارسال تصویر نامه شماره ۲۶۰/۵۷۳۱ د. ۱۳۹۶/۹/۳۱ معاون مالیات بر ارزش افزوده که در پاسخ به دادخواست مشارالیه تهیه گردیده به استحضار می‌رساند:

شرط معافیت حقوق مندرج در بند (۱۱) بخشنامه مورد شکایت به دلیل زیر صحیح اصدار یافته است. طبق مفاد ماده (۱) قانون مالیات بر ارزش افزوده عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و همچنین واردات و صادرات مشمول مالیات قلمداد شده است و همچنین مستند به ماده (۸) همان قانون اشخاصی که به عرضه کالا و ارائه خدمت و واردات و صادرات آنها مبادرت می‌نمایند، به عنوان مودی شناخته شده و مشمول مقررات این قانون خواهند

بود. و به موجب مفاد مواد (۱۴) و (۴۰) همان قانون مآخذ محاسبه مالیات، بهای کالا یا خدمت مندرج در صورتحساب خواهد بود و در مواردی که صورتحساب موجود نباشد و یا از ارائه آن خودداری شود و یا به موجب اسناد و مدارک مثبتة احراز شود که ارزش مندرج در آنها واقعی نیست مآخذ محاسبه مالیات و عوارض، بهای روز کالا یا خدمات به تاریخ روز تعلق مالیات خواهد بود.

با وصف مذکور از آنجا که قراردادهای پیمانکاری که برای تأمین نیروی انسانی منعقد گردد ارائه خدمت محسوب می‌شود و احکام مندرج در مواد یاد شده بر آن خدمت مترتب خواهد شد و پس از ارائه صورت وضعیت و یا صورتحساب توسط پیمانکار (ارائه دهنده خدمت) کارفرما نیز پس از تأیید مراتب دستور پرداخت در وجه پیمانکار را صادر خواهد کرد و پیمانکار به عنوان ارائه دهنده خدمت وفق ماده (۸) قانون مذکور به لحاظ اینکه مودی مالیاتی شناخته می‌شود، تکلیف مقرر در مواد (۱۴)، (۲۰) و (۲۱) همان قانون را از حیث وصول مالیات و عوارض ارزش افزوده از طرف دیگر معامله (کارفرما) و واریز مالیات و عوارض متعلقه بر عهده خواهد داشت و به طوری که در نامه معاونت مالیات بر ارزش افزوده توضیح داده شده است مودیان نظام مالیات بر ارزش افزوده حقوق و دستمزد پرداخت شده به کارکنان پیمانی را در دفاتر و اسناد و مدارک خود تحت عنوان درآمد شناسایی می‌نمایند، بنابراین وفق مقررات ماده (۱۴) قانون مزبور، ارائه دهندگان این خدمات مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را به مآخذ مبلغ ناخالص مندرج در صورتحساب محاسبه و از طرف دیگر معامله وصول نمایند. در این راستا چنانچه پیمانکاران به موجب قرارداد منعقد شده با کارفرما به تأمین نیروی انسانی مورد نیاز کارفرما مکلف بوده و نسبت به تنظیم قرارداد و ایجاد رابطه استخدامی با اشخاص مذکور مبادرت کرده باشند، مطابق مقررات ماده (۱۴) قانون یاد شده مکلفند مالیات و عوارض متعلقه را به مآخذ مبلغ ناخالص مندرج در صورتحساب (صورت وضعیت) محاسبه و از طرف دیگر معامله (کارفرما) وصول نمایند و نسبت به تکالیف مقرر قانونی اقدام مقتضی به عمل آورند. بدین ترتیب بند (۱۱) بخشنامه شماره ۲۸۰۰۰۴/۱۱/۱۲/۱۳۸۸ در تبیین نظر مقنن و شیوه اجرایی آن بوده و خروج موضوعی از حکم مقرر قانونی ندارد تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی را دارد. *

هیأت عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۳۹۷/۳/۱ با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و رؤسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رأی مبادرت کرده است.

رأی هیأت عمومی

مطابق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ «خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع قانون مالیاتهای مستقیم از پرداخت مالیات معاف است.» با توجه به این حکم ارائه خدمات مشمول مالیات بر حقوق به طور مطلق از مالیات معاف بوده و مقید نمودن آن به پرداخت کنندگان مستقیم و بی واسطه مغایر هدف و اراده مقنن است و لذا بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۰۴/۱۱/۱۲/۱۳۸۸ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور که بر خلاف اطلاق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون یاد شده وضع شده با استناد به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ ابطال می‌شود.

رئیس هیأت عمومی دیوان عدالت اداری - محمدکاظم بهرامی

دسته بندی ها

دیوان عدالت اداری وزارت امور اقتصادی و دارایی اخبار آراء حقوقی روزنامه رسمی-آرای وحدت رویه دیوان عدالت اداری مجموعه مالی و اقتصادی

ارسال دیدگاه ها

فرستنده

ارسال یادداشت

نظر بدهید

پست الکترونیک

کد امنیتی

کاراکترهای باقی مانده: (۱۰۰۰) حرف

ارسال

اخبار مرتبط

رأی وحدت رویه شماره ۷۸۴ هیأت عمومی دیوان عالی کشور

رأی وحدت رویه شماره ۷۸۴ هیأت عمومی دیوان عالی کشور در خصوص لزوم رسیدگی به جرم تصرف عدوانی املاک و اراضی متعلق به اشخاص خصوصی به طور مستقیم در دادگاه کیفری ۲

رأی وحدت رویه شماره ۷۹۰ هیأت عمومی دیوان عالی کشور در خصوص پرداخت دیه از بیستالتمال در مواردی که مرتکب جرم عمدی مدون قتل شناسایی نشده باشد

رأی وحدت رویه شماره ۸۱۰ هیأت عمومی دیوان عالی کشور در خصوص استرداد مبالغ بهای بیابان به علت اعمال جانی فسخ ناشی از عدم پرداخت زمین حتی در صورت انتقال

رای شماره ۲۸۳۱ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۲۸ هیات عمومی دیوان عدالت اداری

خلاصه متن:

برای دسترسی به تمام قسمت‌ها، لطفاً وارد شوید یا ثبت‌نام کنید .

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۰/۱۰/۲۸

شماره پرونده: ۹۹۰۲۲۰۴

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای خسرو حسین پور هرمزی

موضوع شکایت و خواسته: ابطال قسمت اخیر بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸-

۱۳۹۸/۱۱/۲۸ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب درخواستی ابطال قسمت اخیر بخشنامه شماره

۲۱۰/۹۸/۹۸ - ۱۳۹۸/۱۱/۲۸ معاون حقوقی و فنی مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور را

خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" همان طور که استحضار دارید مطابق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزودن

مصوب ۱۳۸۷ « خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع مالیات های

مستقیم از پرداخت مالیات معاف است.» با توجه به این حکم ارائه خدمات مشمول

مالیات بر حقوق به طور مطلق از مالیات معاف بوده و مقید نمودن آن به اینکه

«چنانچه پیمانکار مالیات و عوارض ارزش افزوده را از کارفرما وصول نموده باشد،

می‌بایست نسبت به مطالبه مالیات و عوارض موصوف برابر مقررات اقدام نمود»،

برخلاف اطلاق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون یاد شده است و این محدودیت پیش از این

بخشنامه، در بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ - ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ تکرار شده بود که منجر به

صدور دادنامه شماره ۳۴۸ - ۱۳۹۷/۳/۱ گردید. در این ارتباط به منظور تبیین خواسته از

حیث اینکه قسمت اخیر بخشنامه مورد شکایت برخلاف اطلاق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون

مذکور وضع شده به عرض می‌رساند: سازمان امور مالیاتی کشور پیش از بخشنامه

شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸ مورد شکایت در بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ - ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ برخلاف

اطلاق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون یاد شده اتخاذ تصمیم نموده بود و در دوره حاکمیت بند ۱۱

مذکور از خدمات و فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی مالیات و عوارض ارزش

افزوده مطالبه و وصول نمود، حال علی‌رغم ابطال بند ۱۱ مزبور به موجب دادنامه شماره ۳۴۸-۱۳۹۷/۳/۱ مجدداً در قسمت اخیر بخشنامه مورد شکایت برخلاف اطلاق بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون یاد شده و همچنین با نادیده گرفتن مفاد ماده ۹۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲، ادارات امور مالیاتی مکلف به مطالبه مالیات و عوارض ارزش افزوده از خدمت و فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی شده اند.

اگرچه در قسمت اخیر بخشنامه مورد شکایت مفاد ماده ۹۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ نادیده گرفته شده است لیکن در این شکایت درخواست ابطال قسمت اخیر بخشنامه مورد شکایت به دلیل نادیده گرفتن مفاد ماده ۹۲ مزبور به هیچ وجه مورد درخواست اینجانب نمی‌باشد. لیکن با رعایت ماده ۸۶ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ مراتب مغایرت، تصویب قسمت اخیر بخشنامه مورد شکایت را با قانون یا خروج آن از اختیارات مقام تصویب کننده بر اساس و چارچوب این شکایت به اطلاع مقام عالی و ریاست دیوان عدالت اداری می‌رساند. ضمناً با عنایت به صراحت حکم مقرر در ماده ۲۵۵ قانون مالیات های مستقیم اصلاحی منتهی به تاریخ ۱۳۹۴/۴/۳۱ در خصوص وظایف و اختیارات شورای عالی مالیاتی اولاً؛ در باب تهیه آیین‌نامه ها و بخشنامه های مربوط به اجرای قانون مزبور. ثانیاً؛ لزوم بررسی و مطالعه به منظور پیشنهاد و اعلام نظر در مورد شیوه اجرای قوانین و مقررات مالیاتی، اصلاح و تغییر قوانین و مقررات مالیاتی و یا حذف بعضی از آنها. ثالثاً؛ اظهار نظر در مورد موضوعات و مسائل مالیاتی، صدور هرگونه بخشنامه، دستورالعمل و آیین‌نامه در چارچوب عناوین مصرح و احصاء شده بندهای ۱، ۲ و ۳ ماده ۲۵۵ قانون مزبور توسط اشخاص و دیگر مراجع مالیاتی از مصادیق بارز دخالت در اختیارات و وظایف قانونی شورای عالی مالیاتی تلقی شده و فاقد جاهت قانونی بوده، بر این اساس حکم مقرر در قسمت اخیر بخشنامه مورد شکایت از عبارت « بدیهی است در مواردی... برابر مقررات اقدام نمایند.» از حدود اختیارات و وظایف مرجع مزبور خارج است و از اعتبار قانونی برخوردار نبوده، بنابراین با توجه به بند (ت) ماده ۸۰ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، از مصادیق خروج از اختیارات مرجع تصویب کننده تلقی شده و قابلیت ابطال دارد. "

متن مقررره مورد شکایت به شرح زیر است:

" بخشنامه

مواد ۱۲ و ۱۷

الف

مخاطبان / ذینفعان

امور مالیاتی شهر و استان تهران

ادارات کل امور مالیاتی

موضوع

چگونگی اجرای مفاد دادنامه شماره ۳۴۸-۱۳۹۷/۳/۱ هیات عمومی دیوان عدالت اداری
در خصوص ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸/۱۱/۱۲

نظر به ابهامات مطروحه نسبت به مفاد دادنامه شماره ۳۴۸-۱۳۹۷/۳/۱ هیات عمومی
دیوان عدالت اداری در خصوص ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸/۱۱/۱۲، که
طی بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۷/۷۱-۱۳۹۷/۵/۶ ابلاغ گردید. بدین وسیله مقرر می دارد:

با عنایت به اینکه بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸/۱۱/۱۲ صرفاً در مورد فعالیت
های پیمانکاری تامین نیروی انسانی بوده است و به موجب دادنامه مارالذکر ابطال
شده است، بنابراین مفاد بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۷/۷۱-۱۳۹۷/۵/۶ صرفاً در خصوص
پیمانکاران که ماهیت قرارداد آنها خدمات نیروی انسانی بوده، اجرایی است و به سایر
قراردادها از جمله قراردادهای تعمیراتی و دیگر خدمات غیرمعاف از مالیات و عوارض
ارزش افزوده قابلیت تسری ندارد. بدیهی است در مواردی که مالیات و عوارض مالیات
بر ارزش افزوده توسط پیمانکار از کارفرما وصول شده باشد ادارات امور مالیاتی
می‌بایست نسبت به مطالبه مالیات و عوارض دریافتی در صورت عدم واریز به
حسابهای سازمان امور مالیاتی کشور، برابر مقررات اقدام نماید. - معاون حقوقی و فنی
مالیاتی

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور
مالیاتی کشور، ضمن ارسال نامه شماره ۵۲۷۴۱/۲۳۲/د-۱۳۹۹/۱۱/۱۵ دفتر فنی و
مدیریت ریسک مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره
۱۹۴۵۰/۲۱۲/د-۱۳۹۹/۱۱/۲۵ توضیح داده است که:

" مطابق مفاد دادنامه شماره ۳۴۸-۱۳۹۷/۳/۱ در صورتی که ماهیت قرارداد شرکت،
تامین نیروی انسانی باشد آن بخش از ما به ازای دریافتی که بابت حقوق بوده، از
شمول مالیات بر ارزش افزوده معاف خواهد بود و مفاد دادنامه مذکور به سایر

قراردادها که موضوع آنها خدمات تامین نیروی انسانی نباشد، قابل تعمیم نیست. بر اساس بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده و حسب رای شماره ۳۴۸-۱۳۹۷/۳/۱ هیات عمومی دیوان عدالت اداری صرفاً خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع قانون مالیاتهای مستقیم، از پرداخت «مالیات و عوارض ارزش افزوده» معاف است. بدین روی مابه ازای دریافتی بابت خدمات تامین نیروی انسانی پس از کسر هزینه حقوق موضوع ماده ۸۲ قانون مالیات های مستقیم مرتبط با قراردادهای تامین نیروی انسانی به لحاظ خروج موضوعی از بند مذکور مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده موضوع قانون مذکور خواهند بود و ارائه دهندگان این دسته از خدمات (تامین نیروی انسانی) می‌بایست نسبت به تفکیک سهم حقوق و دستمزد پرداختی و کارمزد خود در صورت وضعیت های صادره اقدام نمایند.

عبارت مورد شکایت از بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸-۱۳۹۵/۱۱/۲۸ در خصوص مواردی است که قبلاً پیمانکاران مالیات و عوارض ارزش افزوده را از کارفرمایان دریافت نموده‌اند و احتمال احتساب آن به عنوان اعتبار مالیاتی کارفرمایان نیز می رود و بر این اساس ادارات امور مالیاتی مکلفند مالیات و عوارض مربوط را وصول نمایند. از سوی دیگر اخذ شدن مالیات و عوارض ارزش افزوده (موضوع قانون مالیات بر ارزش افزوده) از سوی پیمانکاران و عدم واریز آن به حسابهای سازمان مالیاتی، موجبات فساد و زمینه بدبینی افراد را نسبت به نظام مالیاتی فراهم می کند. به ویژه در وضعیتی که شرایط اقتصادی نامطلوب و نرخ مالیات بر ارزش افزوده ۹ درصد باشد، سبب خواهد شد مبلغی قابل توجه به عنوان حاشیه سود نصیب این گونه کارفرمایان شود. افزون بر آن که اجرای صحیح این نظام مالیاتی در زنجیره معاملات، شفاف سازی فعالیت های اقتصادی و نظارت بر جریان تبادل کالا و خدمات در اقتصاد ملی را در پی خواهد داشت. بدین ترتیب با ایجاد نظم و انضباط اقتصادی در کشور، شناسایی جریان های ناصواب در بازارهای اقتصادی کار، کالا، پول و سرمایه و در نهایت حذف آنها امکان پذیر می‌شود. بنا به مراتب مذکور به لحاظ اینکه قسمت اخیر بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸-۱۳۹۸/۱۱/۲۸ برای تبیین نظر مقنن و تعیین شیوه اجرایی قانون تنظیم شده و خروج موضوعی از حکم مقرر قانونی ندارد، تقاضای رد شکایت شاکی را دارد. "

پرونده در اجرای ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری جهت رسیدگی به هیات تخصصی مالیاتی، بانکی دیوان عدالت اداری ارجاع شد و این هیات به موجب دادنامه شماره ۱۴۰۰/۸/۹-۱۴۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۹۲۸ مقرره مورد شکایت را قابل ابطال ندانست و به شرح زیر رای به رد شکایت صادر کرد.

" با مذاقه در اوراق و محتوای پرونده، با لحاظ اینکه به موجب بخشنامه مورد شکایت به شماره ۱۳۹۸/۱۱/۲۸-۹۸/۲۱۰/۹۸ مقرر شده است که در مواردی که مالیات و عوارض

ارزش افزوده توسط پیمانکار از کارفرما در راستای پیمان اخذ شده باشد و پیمانکار در قالب صوری وضعیت آن را وصول نموده باشد ادارات مالیاتی می‌بایست نسبت به مطالبه مالیات و عوارض دریافتی در صورت عدم واریز به حساب سازمان امور مالیاتی، اقدامات را انجام دهند و این صرفاً راجع به مواردی است که تحت عنوان مالیات محاسبه و وصول شده باشد و شامل مواردی که هنوز به حیطة وصول توسط پیمانکاران درنیامده است نمی‌گردد و این حکم در راستای اهداف مقنن بوده و مخالفتی با قوانین و مقررات ندارد فلذا به استناد بند (ب) ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب ۱۳۹۲ رای به رد شکایت صادر می‌نماید. رای صادره ظرف بیست روز پس از صدور قابل اعتراض از ناحیه ریاست دیوان یا ده نفر از قضات دیوان می‌باشد.

متعاقب صدور رای مذکور، رئیس دیوان عدالت اداری با استدلال مصرح در گزارش مورخ ۱۴۰۰/۸/۲۹ معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیات عمومی و هیات های تخصصی، در مهلت مقرر در ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری به رای هیات تخصصی مالیاتی و بانکی اعتراض کرد، استدلال مصرح در گزارش مورخ ۱۴۰۰/۸/۲۹ معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیات عمومی و هیات های تخصصی به شرح زیر است:

" با وجود صدور رای شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۹۲۸ - ۱۴۰۰/۸/۹ به نظر می‌رسد که این رای به جهت زیر و احد ایراد بوده و در صورت صلاحدید قابل اعتراض است: بر اساس قسمت اخیر بخشنامه مورد شکایت مقرر شده است که:

«... بدیهی است در مواردی که مالیات و عوارض مالیات بر ارزش افزوده توسط پیمانکار از کارفرما وصول شده باشد، ادارات امور مالیاتی می‌بایست نسبت به مطالبه مالیات و عوارض دریافتی در صورت عدم واریز به حسابهای سازمان امور مالیاتی کشور برابر مقررات اقدام نمایند.» وضع حکم مقرر در این قسمت از بخشنامه مزبور مغایر با حکم مقرر در بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ است. زیرا بر اساس بند قانونی مذکور خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیاتهای مستقیم از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند و هیات عمومی دیوان عدالت اداری نیز به موجب رای شماره ۳۴۸ - ۱۳۹۷/۳/۱ خود معافیت مطلق این خدمات را چه در قالب پرداخت مستقیم و چه پرداخت غیرمستقیم حقوق از مالیات بر ارزش افزوده تایید کرده است. ولی همچنان که ملاحظه می‌فرمایید در بخشنامه مورد شکایت علی‌رغم ممنوعیت دریافت مالیات بر ارزش افزوده از خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، این حکم مقرر شده است که چنانچه مالیات و عوارض مالیات بر ارزش افزوده توسط پیمانکار از کارفرما وصول شده باشد، ادارات امور مالیاتی باید نسبت به

مطالبه مالیات و عوارض ارزش افزوده اقدام نمایند که این حکم صراحتاً مغایر با بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده است. بنا به مراتب فوق و با توجه به مغایرت رای شماره ۱۴۰۰/۸/۹-۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۹۲۸ هیات تخصصی مالیاتی، بانکی با حکم مقرر در بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده اعتراض نسبت به رای مذکور پیشنهاد می‌گردد.

در اجرای بند (ب) ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری، اعتراض رئیس دیوان عدالت اداری در هیات تخصصی مالیاتی و بانکی دیوان عدالت اداری مورد بررسی و پس از اظهارنظر آن هیات، در دستورکار هیات عمومی قرار گرفت. هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۰/۱۰/۲۸ به ریاست معاون قضایی دیوان عدالت اداری در امور هیات عمومی و با حضور معاونین دیوان عدالت اداری و روسا و مستشاران و دادرسان شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

رای هیات عمومی

اولاً: براساس ماده ۱۲۲ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲: «... موارد سکوت در این قانون به ترتیبی است که در قانون آیین دادرسی دادگاه‌های عمومی و انقلاب (در امور مدنی) و قانون اجرای احکام مدنی مقرر شده است» و به موجب ماده ۲۷ قانون اجرای احکام مدنی مصوب ۱۳۵۶/۸/۱: «اختلافات راجع به مفاد حکم همچنین اختلافات مربوط به اجرای احکام که از اجمال یا ابهام حکم یا محکوم‌به حادث شود، در دادگاهی که حکم را صادر کرده رسیدگی می‌شود» و بر مبنای موازین قانونی مذکور، رفع ابهام از آرای هیات عمومی دیوان عدالت اداری در صلاحیت خود هیات عمومی است و از این رو صدور مقرر مورد شکایت که در مقام رفع ابهام از رای شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۳/۱ هیات عمومی دیوان عدالت اداری صورت گرفته، خارج از حدود اختیار مقام صادرکننده آن است. ثانیاً: براساس بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷، خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیاتهای مستقیم از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده معاف هستند و هیات عمومی دیوان عدالت اداری نیز به موجب رای شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۳/۱ خود معافیت مطلق این خدمات را چه در قالب پرداخت مستقیم و چه پرداخت غیرمستقیم حقوق از مالیات بر ارزش افزوده تایید کرده است. با توجه به مراتب فوق، قسمت اخیر بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور که براساس آن مقرر شده است که: «... در مواردی که مالیات و عوارض مالیات بر ارزش افزوده توسط پیمانکار از کارفرما وصول شده باشد، ادارات امور مالیاتی می‌بایست نسبت به مطالبه مالیات و عوارض دریافتی در صورت عدم واریز به

Davoudabadi.ir

حسابهای سازمان امور مالیاتی کشور برابر مقررات اقدام نمایند»، از جهت آنکه با وجود معافیت خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق از پرداخت مالیات بر ارزش افزوده، استیفای ناروا و بلاوجه مالیات و عوارض ارزش افزوده توسط پیمانکار از کارفرما را به مثابه مبنایی قانونی برای مطالبه غیرقانونی مالیات و عوارض مزبور توسط ادارات امور مالیاتی و دارا شدن من غیر حق سازمان امور مالیاتی قرار داده، با بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ مغایرت دارد و در نتیجه رای شماره ۱۴۰۰/۸/۹-۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۶۰۱۰۹۲۸ هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری نیز که در مقام تایید مقرر مزبور صادر شده، واجد ایراد قانونی است و لذا مستند به حکم مقرر در بند «ب» ماده ۸۴ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲، ضمن نقض رای مذکور هیات تخصصی مالیاتی بانکی دیوان عدالت اداری، قسمت اخیر بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و ماده ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری ابطال می‌شود./

مهدی دربین

هیات عمومی دیوان عدالت اداری

معاون قضایی دیوان عدالت اداری

رای شماره ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۱۹۱۸۳۳۸ مورخ ۱۴۰۲/۰۷/۲۵ هیات عمومی دیوان عدالت اداری

خلاصه متن:

برای دسترسی به تمام قسمت‌ها، لطفاً وارد شوید یا ثبت‌نام کنید .

شماره دادنامه: ۱۴۰۲۳۱۳۹۰۰۰۱۹۱۸۳۳۸

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۲/۰۷/۲۵

شماره پرونده: ۰۱۰۷۳۷۶-۰۱۰۷۳۷۸

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: آقای بهمن زبردست

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: ابطال اطلاق عبارت «معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نمی‌باشد» از ذیل صفحه ۲۶ پیوست بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱-۱۳۸۸/۱۲/۲۶ و نیز از ذیل صفحه ۲۷ پیوست بخشنامه شماره ۱۸۳۳-۱۳۹۰/۰۲/۱۱ معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور

گردش کار: شاکی به موجب دادخواستی ابطال اطلاق عبارت «معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نمی‌باشد» از ذیل صفحه ۲۶ پیوست بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱-۱۳۸۸/۱۲/۲۶ و نیز از ذیل صفحه ۲۷ پیوست بخشنامه شماره ۱۸۳۳-۱۳۹۰/۰۲/۱۱ معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور را خواستار شده و در جهت تبیین خواسته اعلام کرده است که:

" مقررره مورد شکایت که در خصوص فهرست عناوین کالاها و خدمات معاف موضوع ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ است، با ذکر عبارت «معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نمی‌باشد» معافیت بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ را مطلقاً قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی ندانسته است. سازمان امور مالیاتی، در همین خصوص در بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-۱۳۸۸/۱۱/۱۲ فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی را معاف از مالیات و عوارض موضوع این قانون دانسته، اما این معافیت را مشروط به این نموده بود که کارفرما حقوق و دستمزد نیروی انسانی را به صورت مستقیم و بی واسطه تخصیص یا پرداخت و در دفاتر قانونی خود تحت عنوان هزینه

حقوق و دستمزد ثبت نمایند و لیست بیمه و مالیات حقوق هم به نام کارفرما به سازمان های ذیربط ارائه گردد. گرچه هیات عمومی دیوان عدالت اداری این شرط خلاف قانون را طی دادنامه شماره ۳۴۸-۱۳۹۷/۰۳/۰۱ ابطال نموده است، اما بعضاً ادارات مالیاتی، در هنگام تعیین تکلیف پرونده های مالیات بر ارزش افزوده سنوات گذشته پیمانکاران تامین نیروی انسانی که به دلیل عدم دریافت مطالباتشان از کارفرمایان موفق به تسویه بدهی مالیات بر ارزش افزوده خود نشده اند، با استناد به عدم ابطال مقرره مورد شکایت و نیز تاریخ صدور آن که پس از تاریخ صدور مقرره ابطال شده طی دادنامه شماره ۳۴۸ است، همچنین عدم ذکر ابطال از زمان تصویب در دادنامه مذکور کماکان مالیات بر ارزش افزوده مربوط به بخش حقوق و دستمزد قراردادهای پیمانکاری تامین نیروی انسانی را مطالبه می کنند. لذا با اتخاذ ملاک از دادنامه شماره ۳۴۸-۱۳۹۷/۰۳/۰۱ درخواست ابطال از زمان صدور مقرره مورد شکایت را به دلیل مغایرت با رای مذکور و نیز مغایرت با بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ و همچنین خروج از حدود اختیارات قانونی، از حیث تضییق دامنه شمول حکم مقنن دارم. "

متن مقرره مورد شکایت به شرح زیر است:

بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱-۱۳۸۸/۱۲/۲۶ معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور

" مخاطبین روسای محترم امور مالیاتی شهر و استان تهران

مدیران کل محترم مالیات بر ارزش افزوده شهر و استان تهران

مدیرکل محترم امور مالیاتی مودیان بزرگ

مدیران کل محترم امور مالیاتی استان ها

موضوع: فهرست عناوین کالاها و خدمات مندرج در ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده

ماده ۱۲- عرضه کالاها و ارائه خدمات زیر و همچنین واردات آنها حسب مورد از پرداخت مالیات معاف می باشند.

.....

بنده ۱- خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق، موضوع مالیات های مستقیم

توجه: معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نمی باشد. - معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور"

در پاسخ به شکایت مذکور، مدیرکل دفتر حقوقی و قراردادهای مالیاتی سازمان امور مالیاتی کشور به موجب لایحه شماره ۲۱۲/۲۷۱۸۱/ص-۱۴۰۱/۱۲/۲۵ توضیح داده است که:

" اصلاحات لازم در خصوص فهرست عناوین کالاها و خدمات معاف موضوع ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده موضوع بخشنامه های شماره ۳۱۰۹۱-۱۳۸۸/۱۲/۲۶ و ۱۸۳۳-۱۳۹۰/۰۲/۱۱ طی بخشنامه شماره ۲۶۰/۹۶/۱۶۹-۱۳۹۶/۱۲/۲۳ صورت گرفته است. لازم به ذکر است فهرست اخیرالذکر جایگزین فهرست بخشنامه های قبلی می باشد و از آنجا که عبارت «معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نمی باشد» از مندرجات بند ۱۰ در خصوص خدمات مشمول مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات های مستقیم مندرج در صفحه ۱۲ فهرست اصلاحی، حذف شده است. بدین لحاظ ادعای شاکی فاقد وجهت قانونی می باشد. علاوه بر این در جزء ۴ بند (ب) ماده ۹ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ ارائه خدماتی که مابه ازای آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات های مستقیم باشد از پرداخت مالیات و عوارض معاف شده است. همچنین طبق مفاد تبصره جزء یاد شده مقرر شده است که در ارائه خدمت توسط شرکت های تامین نیروی انسانی و شرکت هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می کنند (مانند شرکت های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی) بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه های حقوق و دستمزد است، معاف باشد. در ادامه تصریح شده است که حکم این بند مشروط به تایید میزان حقوق و دستمزد و مزایا توسط سازمان بیمه گر است. خواسته شاکی با مفاد بخشنامه ۱۸۳۳-۱۳۹۰/۰۲/۱۱ مشابیهت دارد. لذا درخواست رسیدگی توأمان درخواست می شود. تقاضای رسیدگی و رد شکایت شاکی را دارد. "

هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۲/۰۷/۲۵ با حضور رئیس و معاونین دیوان عدالت اداری و روسا و مستشاران شعب دیوان تشکیل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

رای هیات عمومی

هیات عمومی دیوان عدالت اداری سابقاً و براساس آرای مختلف خود از جمله دادنامه های شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۰۳/۰۱ و شماره ۳۲۷۴ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۱۷ مطالبه مالیات بر ارزش افزوده از حقوق پرداختی به حقوق بگیران را با هر نوع شیوه پرداخت و تحت هر نوع قرارداد (پیمانکار نیروی انسانی، حجمی و...) غیرصحیح تشخیص داده و از طرفی بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ به عنوان

قانون حاکم در زمان تصویب مقررہ مورد شکایت اصولاً خدمات مشمول مالیات درآمد حقوق را از موارد معاف از مالیات بر ارزش افزوده اعلام کرده است. بنا به مراتب فوق، عبارت «معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نمی باشد» از ذیل صفحه ۲۶ پیوست بخشنامه شماره ۳۱۰۹۱ مورخ ۱۳۸۸/۱۲/۲۶ و نیز صفحه ۲۷ پیوست بخشنامه شماره ۱۸۳۳-۱۱/۰۲/۱۳۹۰ معاون مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور که دلالت بر این دارد که معافیت مذکور قابل تسری به فعالیت های پیمانکاری تامین نیروی انسانی نیست، برخلاف مفاد بند ۱۰ ماده ۱۲ قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۳۸۷ و مفاد آرای صدرالذکر هیات عمومی دیوان عدالت اداری است و مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می شود. این رای براساس ماده ۹۳ قانون دیوان عدالت اداری (اصلاحی مصوب ۱۴۰۲/۰۲/۱۰) در رسیدگی و تصمیم گیری مراجع قضایی و اداری معتبر و ملاک عمل است. /

حکمتعلی مظفری

رئیس هیات عمومی دیوان عدالت اداری

رای شماره ۲۷۶۲ مورخ ۱۴۰۱/۱۲/۰۹ هیات عمومی دیوان عدالت اداری

خلاصه متن:

برای دسترسی به تمام قسمت‌ها، لطفاً وارد شوید یا ثبت‌نام کنید .

بسم الله الرحمن الرحيم

شماره دادنامه: ۱۴۰۱۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۷۶۲

تاریخ دادنامه: ۱۴۰۱/۱۲/۹

شماره پرونده: ۰۱۰۰۶۵۷

مرجع رسیدگی: هیات عمومی دیوان عدالت اداری

شاکی: شرکت افروز در

طرف شکایت: سازمان امور مالیاتی کشور

موضوع شکایت و خواسته: اعمال مقررات ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی

دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ نسبت به دادنامه های شماره

۱۴۰۰/۱۰/۲۸-۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱ و ۱۳۹۷/۳/۱-۹۷۱۰۰۹۰۵۸۰۰۳۴۸ هیات عمومی

دیوان عدالت اداری و تسری ابطال مصوبه ابطال شده به زمان تصویب آن

گردش کار: ۱- با شکایت آقایان بهمن زبردست و خسرو حسین پور هرمزی و به موجب

دادنامه های شماره ۱۴۰۰/۱۰/۲۸-۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱ و ۱۳۹۷/۳/۱-۹۷۱۰۰۹۰۵۸۰۰۳۴۸-

۱۴۰۰/۱۰/۲۸ هیات عمومی دیوان عدالت اداری بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴-

۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور و قسمت اخیر

بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸-۱۳۹۸/۱۱/۲۸-۲۱۰/۹۸/۹۸ سازمان امور مالیاتی کشور ابطال شده است.

۲- شرکت افروز در به موجب دادخواستی ابطال بخشنامه های مذکور را از تاریخ

تصویب و در اجرای ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری

درخواست می کند.

۳- رسیدگی به این درخواست به هیات عمومی دیوان عدالت اداری ارجاع می‌شود و با

توجه به حدود صلاحیت و اختیارات هیات عمومی دیوان عدالت اداری پرونده در

دستورکار هیات عمومی قرار می‌گیرد.

هیات عمومی دیوان عدالت اداری در تاریخ ۱۴۰۱/۱۲/۹ به ریاست معاون قضایی دیوان

عدالت اداری در امور هیات عمومی و با حضور معاونین دیوان عدالت اداری و روسا و

مستشاران و دادرسان شعب ديوان تشکيل شد و پس از بحث و بررسی با اکثریت آراء به شرح زیر به صدور رای مبادرت کرده است.

رای هیات عمومی

هیات عمومی دیوان عدالت اداری بر مبنای آرای شماره ۱۳۹۷/۳/۱-۹۷۱۰۰۹۰۹۰۵۸۰۰۳۴۸ و شماره ۱۴۰۰/۱۰/۲۸-۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱ خود و بر مبنای دلایل و مستندات مقرر در آرای مذکور، به ترتیب حکم به ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور و قسمت اخیر بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور صادر کرده است. با توجه به طرح تقاضای اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ نسبت به آرای مزبور و تسری اثر ابطال مقررات موضوع آن آراء به زمان تصویب، موضوع در جلسه مورخ ۱۴۰۱/۱۲/۹ هیات عمومی دیوان عدالت اداری مطرح شد و مورد بررسی قرار گرفت و اکثریت اعضای هیات عمومی دیوان عدالت اداری بر مبنای اختیار حاصل از حکم مقرر در قسمت دوم ماده ۳۵ آیین نامه اداره جلسات هیات عمومی و هیاتهای تخصصی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۳ با اعمال ماده ۱۳ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ نسبت به آرای شماره ۱۳۹۷/۳/۱-۹۷۱۰۰۹۰۹۰۵۸۰۰۳۴۸ و شماره ۱۴۰۰/۱۰/۲۸-۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱ موافقت کردند و بر همین اساس بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ معاونت مالیات بر ارزش افزوده سازمان امور مالیاتی کشور و قسمت اخیر بخشنامه شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۸ سازمان امور مالیاتی کشور مستند به بند ۱ ماده ۱۲ و مواد ۱۳ و ۸۸ قانون تشکیلات و آیین دادرسی دیوان عدالت اداری مصوب سال ۱۳۹۲ از تاریخ تصویب ابطال می شود.

مهدی دربین

هیات عمومی دیوان عدالت اداری

معاون قضایی دیوان عدالت اداری

معاونت حقوقی و فنی مالیاتی
دفتر فنی و مدیریت ریسک مالیاتی

بسمه تعالی



جناب آقای مدبر نیا

مدیر کل محترم امور مالیاتی استان خراسان رضوی
با سلام و احترام؛

بازگشت به نامه شماره ۱۰۳/۱/۴۹۶۳۱/د مورخ ۱۴۰۱/۰۶/۰۹ در خصوص موضوعات مطرح شده، به آگاهی می‌رساند؛
الف: قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۰۲/۱۷

مفاد دادنامه شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۰۳/۰۱ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری، مبنی بر ابطال بند ۱۱ بخشنامه شماره ۲۸۰۰۴ مورخ ۱۳۸۸/۱۱/۱۲ (ابلاغی طی بخشنامه شماره ۲۰۰/۹۷/۷۱ مورخ ۱۳۹۷/۰۵/۰۶) صرفاً در خصوص پیمانکارانی که ماهیت قرارداد آنها خدمات نیروی انسانی بوده، اجرایی است و ارائه دهندگان این دسته از خدمات می‌بایست نسبت به تفکیک سهم حقوق و دستمزد پرداختی و کارمزد خود در صورت وضعیت های صادره اقدام نمایند؛ بنابراین صرفاً هزینه های حقوق موضوع فصل دوم باب چهارم قانون مالیات های مستقیم در صورت تفکیک در صورتحساب های صادره مشمول حکم یاد شده در رأی مزبور هیأت عمومی دیوان خواهد بود.

در این چارچوب نظر به ابهامات مطرح شده نسبت به مفاد دادنامه فوق الذکر، سازمان امور مالیاتی اقدام به صدور بخشنامه تکمیلی به شماره ۲۱۰/۹۸/۹۸ مورخ ۱۳۹۸/۱۱/۲۸ نمود، لیکن به موجب دادنامه های شماره ۱۴۰۰۰۹۹۷۰۹۰۵۸۱۲۸۳۱ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۲۸ هیأت عمومی دیوان عدالت اداری (ابلاغ مطابق نامه شماره ۲۱۰/۸۲۱۱۵/د مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۰۸ و شماره ۲۱۰/۱۰۵۵/ص مورخ ۱۴۰۱/۱/۲۴) ابطال شده است. بنابراین با ابطال بخشنامه مزبور علاوه بر بخش حقوق و دستمزد قراردادهای تأمین نیروی انسانی، قراردادهای حجمی (خرید خدمات) نیز مشمول معافیت بند (۱۰) ماده (۱۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۳۸۷/۰۲/۱۷ شده است.

ب: قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲

به موجب مفاد تبصره جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ مقرر شده است: در ارائه خدمت توسط شرکت های تأمین نیروی انسانی و شرکت هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می کنند (مانند شرکت های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی)، بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه های حقوق و دستمزد است، معاف می باشد. حکم این بند مشروط به تأیید میزان حقوق و دستمزد و مزایا توسط سازمان بیمه گر است.

بر این اساس شرط بهره مندی از مزایای مفاد تبصره مذکور، صدور تأییدیه توسط سازمان بیمه گر به جهت ارائه به ادارات امور مالیاتی مبنی بر تأیید میزان حقوق و دستمزد و مزایای پرداختی توسط پیمانکاران مربوطه، صرفاً به نیروهای کار (پرسنل) به کار گرفته شده در انجام قراردادهای منعقد شده با موضوع تأمین نیروی انسانی و حجمی خدمات که در اختیار متقاضی گذاشته شده است، خواهد بود.



سازمان امور مالیاتی
دفتر فنی و فنی مالیاتی

خاطر نشان می سازد مطابق مفاد تبصره جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مزبور، شرکت های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظامتی بعنوان مصادیق شرکت های تأمین نیروی انسانی و قراردادهای حجمی تبیین شده اند. لازم به ذکر است با عنایت به جزء (۸) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰/۰۳/۰۲، ارائه خدمات بیمه های زندگی، خدمات بیمه های محصولات کشاورزی، خدمات بیمه اجتماعی و درمان تکمیلی از پرداخت مالیات و عوارض معاف می باشد. بدیهی است معافیت مزبور قابل تسری به سایر موارد غیر مصرح در جزء مزبور، از جمله ارائه خدمات صدور بیمه نامه های زندگی، درمان و ... از سوی نمایندگی های بیمه و کارگزاران نخواهد بود.

محمد علی مختاری
سرپرست دفتر فنی و فنی مالیاتی



معاونت درآمد های مالیاتی

بسمه تعالی

جناب آقای کلهری

مدیر کل محترم حوزه معاونت حقوقی رئیس جمهور

باسلام و احترام؛

بازگشت به نامه شماره ۵۷۰۰۳/۸۶۱۶ مورخ ۱۴۰۴/۰۱/۲۵ عنوان رئیس کل محترم سازمان امور مالیاتی کشور منضم به نامه شماره ۱۰/۰۳۲۴۸۷ مورخ ۱۴۰۳/۱۲/۲۷ انجمن صنفی مهندسان مشاور خراسان رضوی در خصوص شمول مالیات بر ارزش افزوده به قراردادهای شرکت های مهندسین مشاور و وجود رویه های مختلف و متضاد کارفرمایان در نحوه پرداخت مالیات بر ارزش افزوده به پیمانکاران به آگاهی می رساند:

به موجب ماده (۲) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب ۱۴۰۰ عرضه کالاها و ارائه خدمات در ایران و واردات و صادرات آنها از لحاظ مالیات و عوارض مشمول مقررات قانون مزبور است. به استناد جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مذکور، ارائه خدماتی که مابه ازای آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات های مستقیم باشد، از پرداخت مالیات و عوارض معاف شده است. همچنین طبق مفاد تبصره جزء یاد شده مقرر شده است که در ارائه خدمت توسط شرکت های تأمین نیروی انسانی و شرکت هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می کنند (مانند شرکت های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی)، بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه های حقوق و دستمزد است، معاف باشد. در ادامه تصریح شده است که حکم این بند مشروط به تایید میزان حقوق و دستمزد مزایا توسط سازمان بیمه گر است. بدیهی است معافیت مذکور صرفاً به شرکت های تأمین نیروی انسانی و شرکت هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را به کارفرما ارائه می دهند تعلق گرفته و این موضوع قابل تسری به کلیه قراردادها نمی باشد.

همچنین به استناد دادنامه های شماره ۳۴۸ مورخ ۱۳۹۷/۰۳/۰۱، ۱۲۸۳۱ مورخ ۱۴۰۰/۱۰/۲۸، شماره ۳۲۷۴ مورخ ۱۴۰۰/۱۲/۱۷ و شماره ۱۹۱۸۳۳۸ مورخ ۱۴۰۲/۰۷/۲۵ دیوان عدالت اداری، صرفاً بخش حقوق و دستمزد قراردادهای تأمین نیروی انسانی و قراردادهای حجمی مشمول معافیت بندهای صدرالذکر می باشد.

در این راستا و به موجب مفاد تبصره مزبور و شرایط درج شده در آن، خدمات شرکت های مهندسین مشاور حائز شرایط مفاد جزء (۴) بند (ب) ماده یاد شده نمی باشد. لذا صورت وضعیت های صادره شرکت های مزبور با رعایت ماده (۵) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰ و تبصره های آن مشمول مالیات و عوارض ارزش افزوده می باشد.



معاونت درآمدهای مالیاتی



شایان ذکر است مراتب قبلاً طی نامه شماره ۲۰۰/۱۳۴۱/ص مورخ ۱۴۰۲/۰۲/۰۴ (تصویر پیوست) عنوان رییس محترم سازمان بازرسی کل کشور اعلام شده است. وفق مفاد قسمت اخیر نامه مذکور اصلاح نامه شماره ۰۲۸/۲۶۵۴۴۴۴ مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۲۷ رئیس محترم منطقه (۲) سازمان بازرسی کل کشور و بازرس کل استان خراسان رضوی عنوان دستگاه‌های اجرایی استان خراسان رضوی و در صورت لزوم دستگاه‌های اجرایی سایر استان‌ها درخواست شده است.

محمدتقی پاکدامن
معاون درآمدهای مالیاتی





سال مهار تورم، رشد تولید

بسمه تعالی

جناب آقای دکتر خدایان

رئیس محترم سازمان بازرسی کل کشور

باسلام و احترام

عطف به نامه شماره ۰۲۸/۲۶۵۴۴۴ مورخ ۱۴۰۱/۰۸/۲۷ در خصوص اظهار نظر رئیس محترم منطقه (۲) سازمان بازرسی کل کشور و بازرس کل استان خراسان رضوی (تصویر پیوست) مبنی بر نحوه پرداخت مبلغ صورت وضعیت های موقت و قطعی شرکت های مهندسی مشاور و شرکت های تامین نیروی انسانی و با عنایت به مشکلات عدیده ای که در این خصوص برای مودیان و اداره کل امور مالیاتی خراسان رضوی به وجود آمده است، مراتب ذیل را به استحضار می‌رساند:

به موجب جزء (۴) بند (ب) ماده (۹) قانون مالیات بر ارزش افزوده مصوب سال ۱۴۰۰، ارائه خدماتی که مابه‌ازای آن به صورت حقوق و دستمزد پرداخت می‌شود در صورتی که مشمول فصل مالیات بر درآمد حقوق موضوع قانون مالیات‌های مستقیم باشد، از پرداخت مالیات و عوارض معاف شده است. همچنین طبق مفاد تبصره جزء یاد شده مقرر شده است که در ارائه خدمات توسط شرکت‌های تامین نیروی انسانی و شرکت‌هایی که از طریق قراردادهای حجمی خدمات خود را با در اختیار گذاشتن نیروی کار به متقاضی ارائه می‌کنند (مانند شرکت‌های ارائه دهنده خدمات پرستاری و خدمات نظافتی)، بخشی از قرارداد که مربوط به هزینه‌های حقوق و دستمزد است، معاف می‌باشد. در ادامه تصریح شده است که حکم این بند مشروط به تایید میزان حقوق و دستمزد و مزایا توسط سازمان بیمه‌گر است.

بر این اساس شرط بهره‌مندی از مزایای مفاد تبصره مذکور، صدور تأییدیه توسط سازمان بیمه‌گر برای ارائه به ادارات امور مالیاتی مبنی بر تایید میزان حقوق و دستمزد و مزایای پرداختی توسط پیمانکاران مربوطه، صرفاً به نیروهای کار (پرسنل) به کار گرفته شده در انجام قراردادهای منعقد شده با موضوع تامین نیروی انسانی و حجمی خدمات که در اختیار متقاضی گذاشته شده است، خواهد بود.

در این راستا و به موجب مفاد تبصره مزبور و شرایط درج شده در آن، خدمات شرکت‌های مهندسی مشاور حائز شرایط مفاد جزء (۴) بند (ب) ماده یاد شده نمی‌باشد. لذا شایسته است دستور فرمایید مراتب اصلاح نامه صدرالاشاره، به دستگاه های اجرایی استان خراسان رضوی و در صورت لزوم به دستگاه های اجرایی سایر استان ها اعلام، تا گام موثری در جهت مرتفع شدن مشکلات ایجاد شده برداشته شود.

سید محمدهادی سبحانیان
رئیس کل سازمان امور مالیاتی کشور